

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

14. prosince 2006 *

Ve věci C-401/05,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Nizozemsko) ze dne 11. listopadu 2005, došlým Soudnímu dvoru dne 14. listopadu 2005, v řízení

VDP Dental Laboratory NV

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Rosas, předseda senátu, A. Borg Barthet, J. Malenovský, U. Löhmus
a A. Ó Caoimh (zpravodaj), soudci,

* Jednací jazyk: nizozemština.

generální advokátka: J. Kokott,
vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za VDP Dental Laboratory NV R. Oorthuizenem, belastingadviseur,
- za nizozemskou vládu H. G. Sevenster a M. de Mol, jako zmocněnkyněmi,
- za řeckou vládu S. Spyropoulosem a K. Boskovitsem, jakož i O. Patsopoulou, jako zmocněnci,
- za Komisi Evropských společenství D. Triantafyllouem a A. Weimarem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 7. září 2006,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 13 části A odst. 1 písm. e) a čl. 28c části A písm. a) 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. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 (Úř. věst. L 102, s. 18; Zvl. vyd. 09/01, s. 274, dále jen „šestá směrnice“).
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi VDP Dental Laboratory NV (dále jen „VDP“) a Staatssecretaris van Financiën (státní tajemník pro finance) ohledně nároku tohoto podniku provést za roky 1996 až 1998 odpočet daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), kterou byla zatížena na vstupu dodání zubních protéz zubním lékařům usazeným v Nizozemsku a v jiných členských státech.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

- 3 Podle článku 2 bodu 1 šesté směrnice je předmětem DPH „dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková“.

4 Článek 13 část A odst. 1 písm. e) uvedené směrnice stanoví:

„Osvobození od daně v tuzemsku

A. Osvobození určitých činností ve veřejném zájmu

1. Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí členské státy od daně následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

[...]

e) poskytování služeb zubními technikami při výkonu jejich povolání a dodávání zubních náhrad zubními lékaři a zubními technikami.“

5 Článek 17 odst. 2 písm. a) uvedené směrnice, ve znění čl. 28f bodu 1 této směrnice, stanoví pod názvem „Vznik a rozsah nároku na odpočet daně“:

„2. Jsou-li zboží a služby použity pro účely jejich zdanitelných plnění, je osoba povinná k dani oprávněna odpočíst od daně, kterou je povinna odvést:

- a) [DPH], která je splatná nebo byla odvedena v tuzemsku s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani.“

Vnitrostátní právní úprava

- 6 Ve svém znění platném před 1. prosincem 1997 stanovil čl. 11 odst. 1 písm. g) zákona o dani z obratu (Wet op de omzetbelasting) ze dne 28. června 1968 (Stb. 1968, č. 329, dále jen „zákon o DPH z roku 1968“), že od DPH jsou osvobozeny:

„dodávky a služby uskutečňované zubními lékaři a zubními technikami [...]“

- 7 Od 1. prosince 1997 stanoví čl. 11 odst. 1 písm. g) zákona o DPH z roku 1968, že od DPH jsou osvobozeny:

„služby poskytované psychology a zubními technikami; dodávání zubních náhrad [...]“

- 8 Článek 15 odst. 2 uvedeného zákona stanoví:

„Jsou-li zboží a služby použity pro účely plnění uvedených [v článku] 11 [...], existuje nárok na odpočet pouze u plnění uvedených v citovaném [jedenáctém] článku

písm. i), j) a k), pokud má příjemce těchto plnění bydliště, nebo je usazen, mimo Společenství nebo pokud se tato plnění týkají přímo zboží, které je určeno na vývoz ze Společenství.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 9 VDP je podnik se sídlem v Nizozemsku, jehož činnost spočívá v zajišťování provádění prací zubní techniky, jako jsou korunky, inleje a můstky, na objednávky zubních lékařů usazených v tomto členském státě, v ostatních členských státech, jakož i ve třetích státech. Poté, co VDP ověří, zda jsou otisky na sádrovém chrupu dodané zubními lékaři použitelné pro výrobu zubní náhrady, zašle je do laboratoře, jež se většinou nachází mimo Společenství, kterou pověří, aby na tomto podkladě vyrobila zubní náhradu. Jakmile je náhrada zhotovena, zašle ji laboratoř zpět VDP, která uhradí cenu a nechá náhradu případně dovézt do Společenství. VDP poté dodá předmětnou náhradu zubnímu lékaři, který ji objednal, a to po úhradě platby. VDP nezaměstnává zubní techniky ani zubní lékaře.
- 10 Ve svých daňových priznáních k DPH za období od 1. ledna 1996 do 31. prosince 1998 VDP usoudila, že dodání pro zubní lékaře usazené v Nizozemsku, která uskutečnila sama, jsou osvobozena od DPH, a v důsledku toho u nich neprovedla na základě čl. 15 odst. 2 zákona o DPH z roku 1968 odpočet DPH na vstupu, s výjimkou DPH, která se týkala dodání uskutečněných pro zubní lékaře usazené jinde než v Nizozemsku.

- 11 Ohledně tohoto období bylo VDP zasláno oznámení o opravě daně. Jelikož totiž VDP uskutečňuje pouze plnění uvedená v článku 11 zákona o DPH z roku 1968, není podle správce daně oprávněna provést její odpočet, a to ani v případech dodání uskutečňovaných pro zubní lékaře usazené mimo Nizozemsko, s výjimkou případů, kdy by neprovedení odpočtu vedlo k dvojímu zdanění, tj. jednak, je-li zboží vyváženo do třetí země, a jednak v případě, že se jedná o dodání uvnitř Společenství za podmínky, že VDP uvede daňové identifikační číslo odběratele a předloží prohlášení o dodání uvnitř Společenství. Tyto podmínky však nebyly v projednávaném případě splněny.
- 12 Rozsudkem ze dne 13. ledna 2003 rozhodl Gerechthof te Amsterdam (odvolací soud v Amsterdamu) v rozporu s názorem správce daně, že plnění VDP za období od 1. ledna 1996 do 30. listopadu 1997 nebyla osvobozena od daně na základě čl. 11 odst. 1 písm. g) zákona o DPH z roku 1968 ve znění platném před 1. prosincem 1997, takže oprava daně, která byla u VDP provedena, nebyla za toto období odůvodněna.
- 13 Co se týče naopak období od 1. prosince 1997 do 31. ledna 1998, rozhodl Gerechthof te Amsterdam, že činnosti VDP splňují podmínky uvedeného ustanovení v jeho znění platném od 1. prosince 1997. Ačkoli totiž činnosti VDP nemohou být považovány za dodávání zubních náhrad zubním technikem ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. e) šesté směrnice, jelikož žádný ze zaměstnanců VDP nemá kvalifikaci zubního technika a VDP pouze přijímá objednávky, posuzuje sádrové otisky, předává objednávky k výrobě zubní náhrady třetí osobě a dodává náhrady zákazníkovi, nic to podle tohoto soudu nemění na tom, že čl. 11 odst. 1 písm. g) zákona o DPH z roku 1968 neukládá na rozdíl od uvedeného ustanovení šesté směrnice žádnou podmínku týkající se postavení dodavatele plnění. Gerechthof te Amsterdam proto zamítl odpočty provedené společností VDP za toto období z toho důvodu, že jelikož použití čl. 11 odst. 1 písm. g) zákona o DPH

z roku 1968 je neoddělitelně spojeno s vyloučením nároku na odpočet DPH, nemohla VDP uplatnit osvobození od daně stanovené v tomto článku a současně, pro účely odpočtu DPH, ustanovení šesté směrnice, na jehož základě nejsou tato plnění osvobozena.

- 14 Ve svém kasačním opravném prostředku podaném u Hoge Raad der Nederlanden (Nejvyšší soud Nizozemska) VDP tvrdí, že měla nárok na odpočet DPH u dodání uskutečněných ve Francii a v Itálii. Jelikož se podle vnitrostátních právních předpisů o DPH těchto dvou členských států nevztahuje osvobození od daně na dodávání zubních prací, která do těchto zemí VDP uskutečnila, jsou totiž služby a zboží, které zakoupila pro účely dodání zubních náhrad zubním lékařům usazeným v těchto členských státech, použity v rámci dodání zdaněných podle šesté směrnice. Čl. 17 odst. 2 této směrnice proto vede k tomu, že VDP má v tomto rozsahu nárok na odpočet DPH.
- 15 Ve svém předkládacím rozhodnutí uvádí Hoge Raad de Nederlanden, že ani ze znění čl. 11 odst. 1 písm. g) zákona o DPH z roku 1968 ve znění platném od 1. prosince 1997, ani z jeho historického výkladu nelze vyvodit, že by určité postavení dodavatele bylo podmínkou pro použití osvobození od daně. Tento soud se nicméně zabývá otázkou, zda tento závěr odpovídá správnému provádění čl. 13 části A odst. 1 písm. e) šesté směrnice. Na jedné straně by cíl snížení nákladů zdravotní péče mohl hovořit ve prospěch osvobození sporných plnění od daně (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 11. ledna 2001, Komise v. Francie, C-76/99, Recueil, s. I-249, bod 23). Na druhé straně by však restriktivnější výklad mohl vést k rozhodnutí, že se pod výrazem „dodávání zubních náhrad zubními technikami“ rozumí dodání zubním technikem, který jedná jako takový.
- 16 Hoge Raad de Nederlanden si přitom klade otázku, zda v případě, že se dodávání zubních náhrad uskutečňuje z členského státu, který podle šesté směrnice

osvobozuje od daně tato dodání do členských států, jako je Francouzská republika nebo Italská republika, ve kterých jsou tato dodání daněna na základě čl. 28 odst. 3 písm. a) šesté směrnice ve spojení s přílohou E bodem 2 této směrnice, je čl. 17 odst. 3 písm. a) této směrnice překážkou odpočtu DPH, nebo zda zásada daňové neutrality ukládá členskému státu odeslání, aby tento odpočet povolil. V tomto ohledu poukazuje tento soud na to, že ačkoli čl. 17 odst. 1 uvedené směrnice nespojuje s osvobozením od daně stanoveném v článku 13 této směrnice nárok na odpočet DPH, zakládá čl. 17 odst. 3 písm. b) téže směrnice nárok na odpočet u osvobození od daně stanoveného v čl. 28c, pokud jde o plnění uvnitř Společenství.

- 17 S konstatováním, že Soudnímu dvoru byla předložena podobná otázka ve věci Eurodental, C-240/05, kterou právě projednává, se Hoge Raad der Nederlanden rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

- „1) Musí být čl. 13 část A návětí a písm. e) [šesté směrnice] vykládán tak, že pod pojem „dodávání zubních náhrad zubními technikami“ spadá rovněž dodávání zubních náhrad osobou povinnou k dani, která jejich výrobou pověřil zubního technika?
- 2) V případě kladné odpovědi na tuto otázku, musí být čl. 17 odst. 3 písm. a) šesté směrnice vykládán tak, že členský stát, který výše uvedená dodání osvobodil od DPH, musí nicméně s těmito dodáními spojit nárok na odpočet daně, pokud se dodání uskutečňují (zejména podle čl. 28b části B odst. 1 návětí a první odrážky šesté směrnice) do jiného členského státu, který je podle čl. 28 odst. 3 písm. a) ve spojení s přílohou E bodem 2 šesté směrnice z osvobození od daně vyloučil?“

K předběžným otázkám

- 18 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda se osvobození od DPH upravené v čl. 13 části A odst. 1 písm. e) šesté směrnice použije na dodání zubních náhrad uskutečněná dodavatelem, který jejich výrobou pověřil zubní techniky.
- 19 Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že tato otázka se týká dodání uskutečněných dodavatelem, společností VDP, která sama o sobě nezaměstnává ani zubní lékaře, ani zubní techniky, nýbrž vykonává zprostředkovatelskou obchodní činnost, v jejímž rámci nakupuje zubní náhrady u zubních techniků za účelem jejich dalšího prodeje zubním lékařům nebo jednotlivcům.
- 20 Je proto třeba přezkoumat, zda dodávání zubních náhrad uskutečňovaná takovým obchodním zprostředkovatelem, který není ani zubním lékařem, ani zubním technikem, spadají pod ustanovení čl. 13 části A odst. 1 písm. e) šesté směrnice.
- 21 Podle nizozemské vlády se na veškerá dodání zubních náhrad vyrobených zubními techniky vztahuje osvobození od daně podle uvedeného ustanovení bez ohledu na to, zda jsou tyto náhrady dodávány přímo zubními techniky, nebo nepřímo zprostředkovatelem. Naproti tomu VDP, řecká vláda a Komise Evropských společenství tvrdí, že se uvedené osvobození od daně nepoužije.

- 22 V tomto ohledu je třeba připomenout, že šestá směrnice stanoví velmi široký rozsah působnosti DPH, která zahrnuje veškeré hospodářské činnosti producentů, obchodníků nebo poskytovatelů služeb (viz zejména rozsudek ze dne 15. června 1989, *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, 348/87, Recueil, s. I-1737, bod 10).
- 23 Článek 13 uvedené směrnice však některé činnosti od DPH osvobozuje. Podle judikatury je nicméně třeba výrazy použité k vymezení osvobození od daně vykládat restriktivně, jelikož představují odchylky od obecné zásady, podle níž je DPH vybírána z každého úplatného dodání zboží nebo poskytnutí služeb osobou povinnou k dani (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 1. prosince 2005, *Ygeia*, C-394/04 a C-395/04, Sb. rozh. s. I-10373, bod 15; ze dne 9. února 2006 *Stichting Kinderopvang Enschede*, C-415/04, Sb. rozh. s. I-1385, bod 13, a ze dne 8. června 2006 *L.u.P.*, C-106/05, Sb. rozh. s. I-5123, bod 24).
- 24 Krom toho neosvobozuje čl. 13 část A šesté směrnice od DPH všechny činnosti ve veřejném zájmu, ale pouze ty, které jsou v něm podrobně uvedeny a přesně popsány (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 12. listopadu 1998, *Institute of the Motor Industry*, C-149/97, Recueil, s. I-7053, bod 18, a ze dne 20. listopadu 2003, *Unterpertinger*, C-212/01, Recueil, s. I-13859, bod 36).
- 25 Nadto je třeba uvést, že ačkoli tato osvobození platí ve prospěch činností, které sledují určitý účel, upřesňuje většina ustanovení čl. 13 části A šesté směrnice rovněž hospodářské subjekty, které jsou oprávněny poskytovat plnění osvobozená od daně, která tedy nejsou definována podle čistě materiálních nebo funkčních kritérií (rozsudky ze dne 11. července 1985, *Komise v. Německo*, 107/84, Recueil, s. 2655, bod 13; výše uvedený rozsudek *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, bod 12, a ze dne 7. září 1999, *Gregg*, C-216/97, Recueil, s. I-4947, bod 13).

- 26 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle judikatury jsou osvobození od daně upravená článkem 13 šesté směrnice autonomními pojmy práva Společenství, a musí být proto definována na úrovni Společenství. To musí rovněž platit pro zvláštní podmínky, které jsou stanoveny pro to, aby se tato osvobození od daně mohla uplatňovat, a zejména pro postavení nebo totožnost hospodářského subjektu poskytujícího služby, na které se vztahuje osvobození od daně. Jestliže totiž podle úvodní věty čl. 13 části A odst. 1 šesté směrnice členské státy stanoví podmínky osvobození od daně k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu, tyto podmínky nemohou mít dopad na vymezení obsahu stanovených osvobození od daně (viz zejména rozsudek ze dne 26. května 2005, Kingscrest Associates a Montecello, C-498/03, Sb. rozh. s. I-4427, body 22 až 24 a citovaná judikatura).
- 27 Co se týče osvobození od daně, které je předmětem původního řízení, přitom čl. 13 část A odst. 1 písm. e) šesté směrnice podle samotných výrazů druhé části jeho věty stanoví, že od daně je osvobozeno „dodávání zubních náhrad zubními lékaři a zubními techniky“.
- 28 Stejně jako u většiny osvobození upravených v čl. 13 části A uvedené směrnice a na rozdíl od většiny osvobození upravených v čl. 13 části B této směrnice (viz zejména rozsudky ze dne 26. června 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, Recueil, s. I-6729, bod 64, a ze dne 4. května 2006, Abbey National, C-169/04, Sb. rozh. s. I-4027, bod 66), je tedy toto osvobození nejen vymezeno v závislosti na povaze dodaného zboží, ale také v závislosti na postavení dodavatele.
- 29 Toto omezení rozsahu působnosti osvobození od daně vyplývá výslovně ze všech jazykových verzí čl. 13 části A odst. 1 písm. e) šesté směrnice (viz kromě francouzské verze například verzi dánskou – „tandlaegers og tandteknikers levering af tandproteser“, německou – „die Lieferungen von Zahnersatz durch Zahnärzte und Zahntechniker“, anglickou – „dental prostheses supplied by dentists and dental

technicians“, italskou – „le forniture di protesi dentarie effettuate dai dentisti e dagli odontotecnici“ a nizozemskou – „het verschaffen van tandprothesen door tandartsen en tandtechnici“).

- 30 Omezení je také potvrzeno skutečností, že první část věty čl. 13 části A odst. 1 písm. e) šesté směrnice osvobozuje od daně poskytování služeb uskutečňovaných samotnými zubními technikami při výkonu jejich povolání, takže toto osvobození platí pro všechny činnosti, které jsou specifické pro toto povolání.
- 31 Ze znění čl. 13 části A odst. 1 písm. e) šesté směrnice tak jasně vyplývá, že toto ustanovení neosvobozuje od DPH všechna dodání zubních náhrad, ale pouze ta, která uskutečňují příslušníci obou stanovených profesí, tedy „zubní lékaři“ a „zubní technici“.
- 32 V důsledku toho nemohou dodání zubních náhrad uskutečňovaná zprostředkovatelem, který není zubním lékařem nebo zubním technikem, spadat do působnosti osvobození od daně, které upravuje uvedené ustanovení.
- 33 Proto je osvobození od daně upravené zákonem o DPH z roku 1968, které se od 1. prosince 1997 uplatňuje na veškerá dodání zubních náhrad bez ohledu na postavení jejich poskytovatele, v rozporu se zněním odpovídajících ustanovení šesté směrnice. Široký výklad, který ohledně tohoto bodu zastává nizozemská vláda, naráží na judikaturu Soudního dvora citovanou v bodu 23 tohoto rozsudku, podle které se osvobození od daně upravená v článku 13 uvedené směrnice, a zejména výrazy „zubní lékaři“ a „zubní technici“ vykládají restriktivně.

- 34 Tato vláda nicméně uplatňuje, že zásada restriktivního výkladu osvobození od daně není jako jediná významná pro vymezení rozsahu působnosti těchto osvobození a že je rovněž třeba vzít v úvahu jak jejich účel, tak i zásadu daňové neutrality. Přitom účelem čl. 13 části A odst. 1 písm. e) šesté směrnice, stejně jako odstavce 1 písm. b) a c) tohoto článku, je na jedné straně zamezit tomu, aby se lékařská péče, v tomto případě zubní péče, nestala nedostupnou z důvodu zvýšených nákladů, které by plynuly ze skutečnosti, že by tato péče podléhala DPH (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 11. ledna 2001 Komise v. Francie, C-76/99, Recueil, s. I-249, bod 23, a ze dne 10. září 2002, Kügler, C-141/00, Recueil, s. I-6833, bod 29). Tak by tomu však bylo, kdyby dodávání zubních náhrad uskutečňovaných zprostředkovateli nebyla osvobozena od daně, jelikož by zubní lékaři uskutečňující sami plnění osvobozená od daně nemohli provést odpočet DPH zaplacené na vstupu, a tuto daň by museli nést jejich pacienti. Na druhé straně uskutečňují zprostředkovatelé a zubní technici stejná plnění, jelikož pro zubní lékaře není významné, zda dodavatel vyrobí zubní náhradu sám, nebo zda tímto plněním pověří zubního technika jako subdodavatele.
- 35 V tomto ohledu je však třeba konstatovat, že výrazy „zubní lékaři“ a „zubní technici“, které obsahuje čl. 13 část A odst. 1 písm. e) šesté směrnice, jsou jednoznačné a že je zcela zřejmé nelze chápat jako výrazy, které zahrnují zprostředkovatele, kteří nejsou ani zubními lékaři, ani zubními techniky, aniž by bylo výrazně změněno znění tohoto ustanovení a podmínka týkající se postavení dodavatele pozbyla účinnosti.
- 36 V důsledku toho, jelikož zákonodárce Společenství neměl v úmyslu rozšířit osvobození od daně upravené v tomto ustanovení na dodávání zubních náhrad, která neuskutečňují zubní lékaři nebo zubní technici, nemůže ani účel sledovaný uvedeným osvobozením, ani zásada daňové neutrality vést k širokému výkladu čl. 13 část A šesté směrnice ohledně tohoto bodu.

- 37 Naopak, s ohledem na přesné znění podmínek pro osvobození od daně upravené v čl. 13 části A odst. 1 písm. e) šesté směrnice, by musel být každý výklad, který by rozšířil znění tohoto ustanovení, považován za neslučitelný s jeho účelem tak, jak byl pojat zákonodárcem Společenství (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Stichting Uitvoering Financiële Acties, bod 14).
- 38 Krom toho není restriktivní výklad osvobození od daně upraveného v tomto ustanovení takového charakteru, aby ho zbavil jeho účinků, jelikož dodání uskutečněná zubním technikem pro takového zprostředkovatele, jako je dotčený v původním řízení, jsou osvobozena od DPH, takže tento zprostředkovatel nemusí z takových dodání odvádět DPH.
- 39 Z toho vyplývá, že se na dodávání zubních náhrad uskutečňovaná zprostředkovatelem, který není zubním lékařem nebo zubním technikem, nevztahuje osvobození od daně upravené v čl. 13 části A odst. 1 písm. e) šesté směrnice, a že proto nadále podléhají obecnému pravidlu zdanění DPH upravenému v čl. 2 bodu 1 uvedené směrnice. Podle čl. 17 odst. 2 písm. a) šesté směrnice zakládají proto taková plnění nárok na odpočet DPH na vstupu.
- 40 V tomto ohledu vyplývá z judikatury, že ustanovení čl. 17 odst. 2 šesté směrnice ve spojení s článkem 2 a čl. 13 část A odst. 1 písm. e) této směrnice přiznávají jednotlivcům práva, která mohou vůči dotčenému členskému státu uplatnit u vnitrostátního soudu (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 6. července 1995, BP Soupergaz, C-62/93, Recueil, s. I-1883, body 35 a 36, a ze dne 18. ledna 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Recueil, s. I-493, body 32, 33 a 35).

- 41 Proto se podnik, který jako VDP namítá neslučitelnost takové vnitrostátní právní úpravy, jaká je předmětem původního řízení, se šestou směrnicí, může přímo dovolat jejich ustanovení za tím účelem, aby se na dodání předmětných zubních náhrad vztahovala DPH, a tudíž i provést odpočet DPH na vstupu, týkající se těchto plnění.
- 42 V důsledku toho je třeba na první předběžnou otázku odpovědět tak, že článek 13 část A odst. 1 písm. e) šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že se nepoužije na dodání zubních náhrad uskutečněná takovým zprostředkovatelem, jako je dotčený ve věci v původním řízení, který není zubním lékařem nebo zubním technikem, ale který získal takové náhrady od zubního technika.
- 43 Na druhou předběžnou otázku není za těchto podmínek namístě odpovídat.

K nákladům řízení

- 44 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem 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 (třetí senát) rozhodl takto:

Článek 13 část A odst. 1 písm. e) šesté směrnice Rady č. 77/388 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, ve znění směrnice 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995, musí být vykládán v tom smyslu, že se nepoužije na dodání zubních náhrad uskutečněná takovým zprostředkovatelem, jako je dotčený ve věci v původním řízení, který není zubním lékařem nebo zubním technikem, ale který získal takové náhrady od zubního technika.

Podpisy.