

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

10. června 2010*

Ve věci C-262/08,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Østre Landsret (Dánsko) ze dne 13. června 2008, došlým Soudnímu dvoru dne 19. června 2008, v řízení

CopyGene A/S

proti

Skatteministeriet,

* Jednací jazyk: dánština.

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení J. N. Cunha Rodrigues, předseda druhého senátu a zastupující předseda třetího senátu, P. Lindh, A. Rosas, A. Ó Caoimh (zpravodaj) a A. Arabadžev, soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,
vedoucí soudní kanceláře: R. Šereš, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 14. května 2009,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za CopyGene A/S A. Hedetoftem a M. Andersen, advokater,
- za dánskou vládu B. Weis Fogh, jako zmocněnkyní, a D. Aukenem, advokat,
- za řeckou vládu K. Georgiadisem, I. Bakopoulosem, G. Kanellopoulosem a I. Pouli, jako zmocněnci,
- za Komisi Evropských společenství H. Støvlbækem a D. Triantafyllouem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 10. září 2009,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 13 části A odst. 1 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, dále jen „šestá směrnice“).

- 2 Projednávaná žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností CopyGene A/S (dále jen „CopyGene“) a Skatterministerier (ministerstvo financí) ve věci odmítnutí dánských finančních orgánů osvobodit od daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) služby nabízené společností CopyGene, spočívající v odběru, přepravě, rozboru a skladování krve z pupečnicku (dále jen „pupečnicková krev“) pro účely použití z ní odebraných kmenových buněk pro případnou léčbu v budoucnosti, a to buď pro „autologní“ použití, nebo případně pro použití „alogenní“.

Právní rámec

Právo Unie

Šestá směrnice

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

- 4 Článek 13 část A odst. 1 písm. b) a c) šesté směrnice stanoví:

„Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí členské země 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, vyhybání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

[...]

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

- c) poskytování péče při výkonu lékařských a nelékařských zdravotnických povolání, jak jsou vymezeny v dotyčném členském státě;

[...]“

- 5 Článek 13 část A odst. 2 písm. a) této směrnice uvádí, že členské státy mohou vázat v jednotlivých případech osvobození jiných než veřejnoprávních subjektů od daně podle odst. 1 písm. b) uvedeného článku na jednu či více podmínek.

- 6 Týž čl. 13 část A odst. 2 v písm. b) stanoví:

„Poskytování služeb nebo dodání zboží nebude osvobozeno od daně podle odst. 1 písm. b), g), h), i), l), m) a n) tohoto článku, jestliže:

- není nezbytné pro poskytnutí plnění osvobozeného od daně,

- jejich základním účelem je získání dodatečného příjmu pro subjekt poskytováním plnění, která jsou v přímém soutěžním vztahu s plněními poskytovanými obchodními podniky povinnými k [DPH].“

Směrnice 2004/23/ES

- 7 Podle článku 1 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/23/ES ze dne 31. března 2004 o stanovení jakostních a bezpečnostních norem pro darování, odběr, vyšetřování, zpracování, konzervaci, skladování a distribuci lidských tkání a buněk (Úř. věst. 102, s. 48; Zvl. vyd. 15/08, s. 291) tato směrnice „stanoví jakostní a bezpečnostní normy pro lidské tkáň a buňky určené k použití u člověka [...]“.
- 8 První bod odůvodnění uvedené směrnice uvádí, že transplantace lidských tkání a buněk „je silně se rozvíjejícím odvětvím lékařství, které skýtá velké příležitosti pro léčbu dosud neléčitelných onemocnění.“ Sedmý bod odůvodnění upřesňuje, že se uvedená směrnice musí použít rovněž na kmenové buňky z pupečnickové krve.
- 9 Článek 3 písm. p) a q) téže směrnice definují alogenní použití jako odběr buněk nebo tkání jedné osobě a jejich použití u jiné osoby, a autologní použití jako odběr buněk nebo tkání jedné osobě a jejich použití u téže osoby.

- 10 V souladu s čl. 6 odst. 1 směrnice 2004/23 členské státy zajistí, aby tkáňová zařízení, v nichž jsou prováděny činnosti související s vyšetřováním, zpracováním, konzervací, skladováním nebo distribucí lidských tkání a buněk určených k použití u člověka, byla pro účely těchto činností akreditována, jmenována příslušným orgánem nebo aby jim příslušný orgán udělil oprávnění nebo povolení.

Vnitrostátní právní úprava

- 11 Ve věci v původním řízení je nesporné že § 13 odst. 1, 1^o) zákona o DPH (momsloven) musí být vykládán v souladu s čl. 13 částí A odst. 1 písm. b) šesté směrnice.
- 12 Směrnice 2004/23 je do dánského práva provedena zákonem o stanovení jakostních a bezpečnostních norem pro nakládání s lidskými tkáněmi a buňkami (nazvaným „vævsloven“).
- 13 V Dánsku jsou činnosti bank kmenových buněk upraveny zejména zákonem o poskytování zdravotnických služeb za úplatu (lov om markedsføring af sundhedsydelser), zákonem o ochraně osobních údajů (persondataloven) a zákonem o právech pacientů (lov om patienters retsstilling). Ze spisu vyplývá, že posledně uvedený zákon byl upřesněn několika správními pokyny, mezi nimi pokynem ze dne 22. září 1998 č. 83 o biobankách v odvětví zdravotnictví: práva pacientů a regulace (Vejledning nr. 83 om biobanker inden for sundhedsområdet: Patientrettigheder og myndighedskrav ze dne 22. září 1998).

Spór v původním řízení a předběžné otázky

- 14 Østre Landsret vysvětluje, že kmenové buňky jsou nezralé buňky, které jsou schopné vlastní reprodukce a obnovy ostatních specializovaných buněk v organismu. Mohou být získány z embryí, pupečnickové krve, kostní dřene nebo periferní krve a použity k léčení onemocnění, při kterých specializované buňky chybí nebo byly zničeny. Uvedené rozhodnutí zmiňuje, že kmenové buňky pocházející z pupečnickové krve (dále „kmenové buňky z pupečnicku“) jsou využívány od roku 1988.
- 15 Podle předkládajícího soudu by kmenové buňky měly být využitelné v léčbě cukrovky, artrózy, rakoviny, Parkinsonovy nemoci, Alzheimerovy nemoci a mukoviscidózy. Dodává, že probíhá globální výzkum nových způsobů léčebného použití. Z předkládacího rozhodnutí nicméně vyplývá, že nelze vyléčit veškeré nemoci libovolným druhem kmenových buněk. V některých případech jsou totiž vhodnější kmenové buňky z pupečnicku.
- 16 CopyGene je v předkládacím rozhodnutí popsána jako „přední „biobanka“ ve Skandinávii“. Budoucím rodičům nabízí odběr, přepravu, rozbor a skladování pupečnickové krve odebrané novorozencům pro odběr kmenových buněk z pupečnicku, které obsahuje, aby jimi mohlo být dítě léčeno v případě vážného onemocnění. Takové služby nejsou hrazeny nebo propláceny z dánského systému veřejného zdravotního pojištění.
- 17 Budoucí rodiče nejprve podepíší se společností CopyGene smlouvu o odběru, přepravě a vyšetření krve. Odběr krve se uskutečňuje bezprostředně po porodu oprávněnými zdravotnickými pracovníky, kteří jsou též vázáni smlouvou se společností CopyGene. Krev je poté převezena do laboratoře společnosti CopyGene a vyšetřena tak,

aby bylo možné stanovit, zda obsahuje dostatek živých kmenových buněk vhodných ke skladování. Je-li tomu tak, rodiče mohou podepsat jinou obnovitelnou smlouvu se společností CopyGene o kryokonzervaci (zmrazení) a skladování buněk.

- 18 Dotčené kmenové buňky mohou být použity pouze v rámci nemocniční péče. Krev je majetkem dítěte zastoupeného matkou. CopyGene kmenové buňky nevlastní a nemá právo použít je pro výzkum, transplantaci nebo k jiným účelům.
- 19 V souladu se zákonem o stanovení jakostních a bezpečnostních norem pro nakládání s lidskými tkáněmi a buňkami má CopyGene povolení k nakládání s kmenovými buňkami z pupečníku pro účely „autologních“ transplantací. V návaznosti na akvizici jiné dánské biobanky, která má povolení k nakládání s kmenovými buňkami pro autologní i alogenní použití, CopyGene zahájila jednání s dánskými orgány za účelem sjednocení systémů obou bank kmenových buněk tak, aby všechny vzorky kmenových buněk – jak dřívější a zmrazené, tak nové – podléhaly stejným vyšetřovacím postupům a mohly sloužit k autologním i alogenním transplantacím. CopyGene ve svém písemném vyjádření uvedla, že zamýšlela získat takové povolení v průběhu roku 2009.
- 20 Rozhodnutím ze dne 1. července 2004 Told- og Skattestyrelsen (správa cel a daní) zamítla žádost o osvobození od DPH, která se týkala služeb dotčených v původním řízení. Námitky podané CopyGene proti uvedenému rozhodnutí zamítl dne 21. května 2005 Landsskatteretten (nejvyšší správní orgán pro daňové záležitosti).

21 CopyGene podala proti odmítnutí požadovaného osvobození od daně žalobu k předkládajícímu soudu s tvrzením, že její služby musí být považovány za činnosti „úzce související“ s nemocniční a lékařskou péčí, a v důsledku toho musí být osvobozeny od DPH na základě čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice.

22 Za těchto podmínek se Østre Landsret rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být pojem ‚činn5ost ‚úzce související‘ s nemocniční péčí‘ uvedený v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) [šesté směrnice] vykládán v tom smyslu, že zahrnuje podmínku času, a sice že nemocniční péče, s níž taková služba úzce souvisí, musí být skutečná a ukončená, musí probíhat nebo musí být plánovaná, nebo k tomu, aby do tohoto pojmu byly zahrnuty služby banky kmenových buněk spočívající v odběru, přepravě, vyšetření a skladování pupečnickové krve novorozenců pro autologní použití, postačí, aby taková služba pouze mohla úzce souviset s možnou, ale dosud neposkytovanou nebo neplánovanou nemocniční péčí?

Má v této souvislosti vliv skutečnost, že výše popsané služby nemohou být poskytnuty jindy nežli při porodu?

2) Musí být čl. 13 část A odst. 1 písm. b) šesté směrnice vykládán v tom smyslu, že se uvedené ustanovení vztahuje na veškeré služby poskytované preventivně, jsou-li takové služby poskytovány před nemocniční nebo lékařskou péčí, a dříve nežli taková nemocniční nebo lékařské péče bude vůbec připadat v úvahu, a to jak z hlediska času, tak i z hlediska lékařského?

- 3) Musí být pojem „další řádně uznaná zařízení téže povahy“ uvedený v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice vykládán v tom smyslu, že se vztahuje na soukromé banky kmenových buněk, jejichž služby – poskytované oprávněnými zdravotnickými pracovníky, a to zdravotními sestrami, porodními asistentkami a laboranty – spočívají v odběru, přepravě, vyšetření a skladování pupečnickové krve novorozenců za účelem autologních transplantací, které by se uskutečnily při případné budoucí hospitalizaci, i když uvedeným bankám kmenových buněk není poskytována podpora z veřejného systému sociálního zabezpečení a úhrady, které jim jsou zaplacený, nejsou uvedeným systémem hrazeny?

Má v tomto ohledu vliv skutečnost, že soukromá banka kmenových buněk obdržela na základě vnitrostátního zákona, kterým byla provedena [směrnice 2004/23], povolení příslušných zdravotnických orgánů členského státu nakládat s lidskými tkáněmi a buňkami formou odběru, uchování a skladování kmenových buněk z pupečnickové krve pro autologní transplantace?

- 4) Má na odpověď na otázky 1 až 3 vliv skutečnost, že služby jsou poskytovány s ohledem na případné alogenní transplantace soukromou bankou kmenových buněk, která má povolení příslušných zdravotnických orgánů členského státu nakládat s tkáněmi a buňkami formou odběru, uchování a skladování kmenových buněk z pupečnickové krve pro autologní transplantace podle vnitrostátního zákona provádějícího směrnici 2004/23?“

K předběžným otázkám

Úvodní poznámky

- 23 Šestá směrnice přiznává velmi širokou působnost DPH tím, že v článku 2, který se týká zdanitelných plnění, odkazuje kromě dovozu zboží na dodání zboží a poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková (viz zejména rozsudky ze dne 21. února 2006, Halifax a další, C-255/02, Sb. rozh. s. I-1609, bod 49; ze dne 14. prosince 2006, VDP Dental Laboratory, C-401/05, Sb. rozh. s. I-12121, bod 22, a ze dne 11. února 2010, Graphic Procédé, C-88/09, Sb. rozh. s. I-1049, bod 15). Článek 13 této směrnice nicméně některé činnosti od DPH osvobozuje.
- 24 Podle judikatury Soudního dvora osvobození od daně uvedená v článku 13 šesté směrnice představují autonomní pojmy práva Unie, jejichž účelem je zabránit rozdílům v používání režimu DPH mezi jednotlivými členskými státy (viz zejména rozsudky ze dne 25. února 1999, CPP, C-349/96, Recueil, s. I-973, bod 15, a ze dne 28. ledna 2010, Eulitz, C-473/08, Sb. rozh. s. I-907, bod 25).
- 25 Z ustálené judikatury mimoto vyplývá, že se osvobození uvedená v čl. 13 části A šesté směrnice netýkají všech činností ve veřejném zájmu, ale pouze těch činností, které jsou zde vyjmenovány a velmi podrobně popsány (viz zejména rozsudky ze dne 11. července 1985, Komise v. Německo, 107/84, Recueil, s. 2655, bod 17; ze dne 20. listopadu 2003, D'Ambrumenil a Dispute Resolution Services, C-307/01, Recueil, s. I-13989, bod 54, jakož i výše uvedený rozsudek Eulitz, bod 26 a citovaná judikatura).

- 26 Výrazy použité k vymezení osvobození uvedených v článku 13 šesté směrnice je třeba vykládat restriktivně, jelikož představují výjimky z obecné zásady, podle níž DPH podléhá každé úplatné poskytnutí služeb uskutečněné osobou povinnou k dani. Výklad těchto výrazů však musí být v souladu s cíli sledovanými uvedenými osvobozeními a musí splňovat požadavky zásady daňové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH. Toto pravidlo restriktivního výkladu tak neznamená, že by měly být výrazy použité k vymezení osvobození uvedených v článku 13 vykládány způsobem, který by vyloučil účinky těchto osvobození (viz rozsudek ze dne 14. června 2007, Haederer, Sb. rozh. s. I-4841, bod 18 a citovaná judikatura, jakož i výše uvedený rozsudek Eulitz, bod 27 a citovaná judikatura).
- 27 Pokud jde o služby lékařské povahy, z ustálené judikatury vyplývá, že se čl. 13 část A odst. 1 písm. b) šesté směrnice vztahuje na služby poskytované v nemocnicích, zatímco se písmeno c) téhož ustanovení vztahuje na lékařské služby poskytované mimo takový rámec jak v bydlišti poskytovatele služeb, tak v bydlišti pacienta nebo na jiném místě (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 10. září 2002, Kügler, C-141/00, Recueil, s. I-6833, bod 36). Z toho vyplývá, že písmena b) a c) čl. 13 části A odst. 1, jejichž působnost je odlišná, mají za cíl upravit všechna osvobození lékařských služeb ve striktním smyslu od daně (viz výše uvedený rozsudek Kügler, bod 36, a rozsudek ze dne 8. června 2008, L.u.P., C-106/05, Sb. rozh. s. I-5123, bod 26).
- 28 Jak již Soudní dvůr rozhodl, jak pojem „lékařská péče“ uvedený v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, tak pojem „poskytování [lékařské] péče“ uvedený v písmeni c) téhož odstavce se tedy týkají služeb, které mají za cíl diagnostikovat, léčit a v co největším možném rozsahu uzdravovat nemoci nebo zdravotní obtíže (viz rozsudek ze dne 6. listopadu 2003, Dornier, Recueil, s. I-12911, bod 48 a citovaná judikatura, jakož i výše uvedený rozsudek L.u.P., bod 27).

29 I když „lékařská péče“ a „poskytování [lékařské] péče“ musí mít terapeutický účel, nevyplývá z toho nutně, že terapeutický účel služby musí být chápán v obzvláště úzkém pojetí (viz rozsudky ze dne 11. ledna 2001, Komise v. Francie, C-76/99, Recueil, s. I-249, bod 23, a ze dne 20. listopadu 2003, Unterpertinger, C-212/03, Recueil, s. I-13859, bod 40).

30 Soudní dvůr již rozhodl, že lékařské služby poskytované za účelem prevence mohou být osvobozeny na základě čl. 13 části A odst. 1 písm. b) nebo c) šesté směrnice. I v případech, kdy osoby, které jsou předmětem vyšetření nebo jiných lékařských zásahů preventivní povahy, netrpí žádnou nemocí nebo zdravotní obtíží, je zahrnutí těchto služeb do pojmů „lékařská péče“ a „poskytování [lékařské] péče“ v souladu s cílem snižování nákladů na zdravotní péči, který je společný jak osvobození od daně stanovenému v čl. 13 části A odst. 1 písm. b), tak osvobození od daně stanovenému v písmeni c) téhož odstavce (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek L.u.P., bod 29 a citovaná judikatura). Na lékařské služby poskytnuté s cílem chránit, zachovat nebo obnovit zdraví osob se tedy vztahuje osvobození od daně stanovené v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) a c) uvedené směrnice (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky Unterpertinger, body 40 a 41, jakož i D'Ambrumenil a Dispute Resolution Services, body 58 a 59).

31 Právě ve světle uvedených úvah je třeba odpovědět na předložené otázky.

K první a druhé otázce ve spojení se čtvrtou otázkou

- 32 Podstatou prvních dvou otázek ve spojení se čtvrtou otázkou předkládajícího soudu je, zda odběr, přeprava, vyšetření a skladování pupečnickové krve za účelem případného použití z ní odebraných kmenových buněk pro budoucí autologní léčbu mohou být osvobozeny od DPH na základě čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice jakožto plnění „úzce související“ s „nemocniční a lékařskou péčí“ ve smyslu uvedeného ustanovení.
- 33 V takovém kontextu je podstatou první otázky předkládajícího soudu to, zda pojem „služby „úzce související“ s „nemocniční a lékařskou péčí““ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že se vztahuje na taková plnění, jakými jsou plnění dotčená v původním řízení, ačkoliv dotčená možná nemocniční péče nutně nebyla poskytnuta, neprobíhá ani není plánována. Podstatou druhé otázky konkrétně je, zda čl. 13 část A odst. 1 písm. b) šesté směrnice zahrnuje, jakožto služby poskytované preventivně, takové služby, o jaké se jedná v původním řízení. Čtvrtá otázka se mimoto týká eventuálního dopadu možnosti, že by taková osoba povinná k dani, jakou je společnost CopyGene, měla povolení poskytovat služby za účelem případných autologních i alogenních transplantací, na odpověď, která má být poskytnuta na první dvě otázky.
- 34 Pokud jde nejprve o problém, kterým se zabývá druhá otázka, tedy zda čl. 13 část A odst. 1 písm. b) šesté směrnice zahrnuje jakožto preventivní služby taková plnění, jakými jsou plnění dotčená v původním řízení, již z bodu 30 tohoto rozsudku vyplývá, že lékařské služby poskytované preventivně mohou spadat do pojmu „lékařské péče“ ve smyslu uvedeného ustanovení.

- 35 V projednávané věci nicméně předkládající soud i zúčastnění, kteří Soudnímu dvoru předložili vyjádření, pouze tvrdili, že činnosti dotčené v původním řízení samy o sobě spadají do pojmu „lékařské péče“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice.
- 36 Odhalení onemocnění sice může být v každém případě jedním z možných účelů odůvodňujících odběr kmenových buněk z pupečníku, avšak ze spisu se zdá vyplývat, že služby poskytované společností CopyGene jsou určeny pouze k zajištění toho, že bude k dispozici specifický zdroj pro účely léčby za nejistého předpokladu, že se stane nezbytnou; jako takové ale nepředstavují činnosti mající za cíl odvrácení, zabránění nebo předejití výskytu onemocnění, úrazu nebo zdravotních obtíží nebo o odhalení onemocnění v latentním nebo počátečním stadiu. Kdyby tomu tak bylo, což případně přísluší ověřit předkládajícímu soudu, nemohly by být takové činnosti, jako jsou činnosti dotčené v původním řízení, samy o sobě považovány za činnosti mající preventivní povahu.
- 37 Došel-li by naopak uvedený soud k závěru, že rozbor pupečnickové krve má skutečně umožnit stanovení lékařské diagnózy a není pouhou součástí vyšetření umožňujícího ověřit, zda jsou kmenové buňky životaschopné, bylo by třeba dospět k závěru, že se jedná o poskytování diagnostické péče, která může být osvobozena od daně podle čl. 13 část A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, s výhradou splnění ostatních podmínek stanovených tímto ustanovením a uvedenou směrnicí.
- 38 Pokud jde dále o pojem „činnosti úzce související,“ s poskytováním nemocniční a lékařské péče“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, ze samotného znění tohoto ustanovení vyplývá, že se nevztahuje na služby, které nemají žádnou souvislost s poskytováním nemocniční péče příjemcům těchto služeb ani s lékařskou péčí jimi případně obdrženu (viz výše uvedený rozsudek Dornier, bod 33, jakož i rozsudek ze dne 1. prosince 2005, Ygeia, C-394/04 a C-395/04, Sb. rozh. s. I-10373, bod 17).

- 39 Soudní dvůr tudíž rozhodl, že služby spadají pod pojem „činnosti úzce související s poskytováním nemocniční a lékařské péče“ uvedený v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, pouze pokud jsou ve skutečnosti poskytovány jako vedlejší služby související s poskytováním nemocniční péče příjemcům těchto služeb nebo s lékařskou péčí jimi obdrženu, které představují hlavní službu (viz výše uvedený rozsudek Ygeia, bod 18).
- 40 V tomto ohledu z judikatury vyplývá, že plnění může být považováno za vedlejší k plnění hlavnímu, pokud je nikoliv samotným cílem, nýbrž prostředkem k požívání hlavního plnění poskytovatele služeb za nejvýhodnějších podmínek (viz výše uvedené rozsudky Komise v. Francie, bod 27; Dornier, bod 34; Ygeia, bod 19, jakož i rozsudek ze dne 14. června 2007, Horizon College, C-434/05, Sb. rozh. s. I-4793, bod 29 a citovaná judikatura). Pokud jde o lékařské služby, Soudní dvůr upřesnil, že vzhledem k cíli sledovanému osvobozením od daně stanoveným v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice pouze poskytování služeb, které logicky náleží do rámce poskytování lékařské a nemocniční péče a které představuje nezbytnou etapu v procesu poskytování těchto služeb k dosažení léčebných cílů sledovaných posledně uvedenými, je způsobilé být „[...] úzce souvisejícími činnostmi“ ve smyslu tohoto ustanovení (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Ygeia, bod 25).
- 41 V projednávané věci patrně ze spisu vyplývá, že zejména z důvodu relevantních dánských právních předpisů, jakož i ze smlouvy uzavřené mezi společností CopyGene a rodiči-zákazníky, kmenové buňky z pupečníku, jichž se týkají činnosti dotčené v původním řízení, mohou být použity výlučně pro léčbu, a sice transplantaci, a jiné využití, například výzkum, je vyloučeno.
- 42 Ze spisu vyplývá, že taková léčba zahrnuje provedení komplexních lékařských zákroků, které se obvykle – dokonce vždy – uskutečňují v nemocnici. Vzhledem k tomu, že takové postupy jsou určeny k léčení a v co možná nejširším rozsahu k vyléčení nemoci nebo zdravotních obtíží, spadají, jak vyplývá z bodu 28 tohoto rozsudku, do pojmu „lékařská péče“, uvedeného v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice.

- 43 Dánská a řecká vláda, jakož i Komise Evropských společenství nicméně v podstatě tvrdí, že činnosti dotčené v původním řízení za současného stavu vědeckého poznání představují natolik vzdálenou a hypotetickou vazbu s možnou budoucí hospitalizací dotčených osob, že nelze hovořit o plněních úzce souvisejících s nemocniční a lékařskou péčí ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice.
- 44 V tomto ohledu je třeba připomenout, že z bodu 24 tohoto rozsudku vyplývá, že osvobození od daně uvedená v článku 13 šesté směrnice představují autonomní pojmy práva Unie. Proto není v projednávané věci vhodné zakládat výklad čl. 13 části A odst. 1 písm. b) uvedené směrnice zejména na „současném“ stavu vědeckého poznání, tím spíše že ze spisu vyplývá, že v oblasti dotčené projednávanou předběžnou otázkou se stav vědeckého poznání neustále vyvíjí. Pro soudy je velmi obtížné takový stav spolehlivě vyhodnotit v oblasti, o jakou se v projednávané věci jedná.
- 45 Osvobození od daně stanovené v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice ostatně nestanoví to, co předkládající soud v první otázce označuje jako „podmínku času“. Ani účel uvedeného osvobození od daně, ani systematika šesté směrnice nevyžadují, aby uvedené ustanovení bylo vykládáno tak, jako by uvedená podmínka existovala. Možnost zdůrazněná v uvedené otázce, že může existovat významný časový odstup mezi odběrem kmenových buněk z pupečníku a jejich případným použitím pro účely nemocniční a lékařské péče, tak sama o sobě nebrání tomu, aby takové činnosti, jakými jsou činnosti dotčené v původním řízení, mohly být osvobozeny od daně na

základě posledně uvedeném ustanovení, tím spíše že – jak zdůraznil předkládající soud ve druhé části první otázky – je nemožné odebrat krev, která obsahuje kmenové buňky z pupečníku, jindy nežli při porodu.

46 Z toho však nevyplývá, že činnosti dotčené v původním řízení mohou být považovány za služby, které „úzce souvisejí“ s „nemocniční a lékařskou péčí“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice.

47 V této souvislosti je nesporné, že – bez ohledu na přesné údaje vyplývající ze současného stavu vědeckého poznání – v případě většiny adresátů činností dotčených v původním řízení není a pravděpodobně nikdy nebude hlavní službou spadající do pojmu „nemocniční nebo lékařská péče“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice. První otázka je tak založena na předpokladu, že v době poskytnutí takových služeb, o které se jedná ve věci v původním řízení, nejčastěji nejde o nemocniční nebo lékařskou péči, která je poskytována, probíhá, je nutná či zamýšlená.

48 Pouze za dvojího předpokladu, že zaprvé stav vědeckého poznání umožní nebo bude vyžadovat použití kmenových buněk z pupečníku pro léčbu nebo prevenci konkrétního onemocnění, a zadruhé, že se taková nemoc v konkrétním případě vyskytuje nebo její výskyt hrozí, existuje dostatečně úzká vazba mezi jednak nemocniční a lékařskou péčí, která představuje hlavní plnění, a jednak činnostmi dotčenými v původním řízení.

- 49 Za takových podmínek – i kdyby bylo připuštěno, že činnosti dotčené v původním řízení nemohou mít jiný cíl nežli použití takto uchovaných kmenových buněk z pupečnicku v rámci lékařské péče poskytované v nemocnici a nemohou být použity k jiným účelům – nelze mít za to, že činnosti dotčené v původním řízení jsou skutečně poskytovány jako vedlejší služby související s poskytováním nemocniční péče příjemcům těchto služeb nebo s lékařskou péčí jimi obdrženou, jež představují hlavní službu.
- 50 Proto takové činnosti nespádají do pojmu „plnění“, úzce souvisejících, s „nemocniční a lékařskou péčí“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice. Jestliže nemocniční a lékařská péče není poskytována, neprobíhá ani není dosud plánována, mohou být takové činnosti, jakými jsou činnosti dotčené v původním řízení, úzce spojeny s nemocniční a lékařskou péčí, pouze pokud nastanou některé skutečnosti.
- 51 Konečně, pokud jde o možnost uplatňovanou v rámci čtvrté otázky, podle které je použití takových kmenových buněk z pupečnicku předpokládáno pro alogenní transplantaci, a nikoliv transplantaci autologní, postačí uvést, že taková okolnost v zásadě nemá dopad na závěry uvedené v bodech 34 a 50 tohoto rozsudku.
- 52 S ohledem na výše uvedené skutečnosti je třeba odpovědět společně na první, druhou a čtvrtou otázku tak, že pojem „plnění úzce souvisejících s nemocniční a lékařskou péčí“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že se nevztahuje na takové činnosti, jakými jsou činnosti dotčené v původním řízení, které spočívají v odběru, přepravě, rozboru a skladování pupečnickové krve, jakož i ve skladování kmenových buněk obsažených v této krvi, pokud nemocniční lékařská péče, se kterou takové činnosti souvisejí pouze případně, není fakticky poskytována, neprobíhá ani není dosud plánována.

Ke třetí otázce ve spojení se čtvrtou otázkou

- 53 Třetí otázka se v zásadě týká určení, zda za takových okolností, jakými jsou dotčené okolnosti v projednávané věci, mohou mít vnitrostátní orgány legitimně za to, že taková osoba povinná k dani, jakou je CopyGene, není „dalším řádně uznaným zařízením téže povahy [jako nemocnice, léčebné nebo diagnostické ústavy]“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice.
- 54 V tomto kontextu se předkládající soud v zásadě táže, zda – pokud jsou takové služby bank kmenových buněk, jakými jsou služby dotčené v původním řízení, poskytovány oprávněnými zdravotnickými pracovníky, třebaže takové banky kmenových buněk, byť mají povolení příslušných zdravotnických orgánů členského státu v rámci směrnice 2004/23 k nakládání s lidskými tkáněmi a buňkami, nedostávají podporu z veřejného systému sociálního zabezpečení a úhrady, které jim jsou odváděny, nejsou z uvedeného systému hrazeny – čl. 13 část A odst. 1 písm. b) šesté směrnice brání tomu, aby vnitrostátní orgány měly za to, že taková osoba povinná k dani, jakou je CopyGene, není „dalším řádně uznaným zařízením téže povahy [jako nemocnice, léčebné nebo diagnostické ústavy]“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice.
- 55 Čtvrtá otázka se týká zejména případného dopadu možnosti, že by taková osoba povinná k dani, jakou je společnost CopyGene, měla povolení poskytovat služby za účelem případných autologních i alogenních transplantací, na odpověď, která má být poskytnuta na třetí otázku.

- 56 Podle čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice musí členské státy osvobodit od DPH služby, které spadají do uvedeného ustanovení, pokud jsou „prováděné veřejnoprávními subjekty nebo za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů, dále nemocnicemi, léčebnými nebo diagnostickými ústavů a dalšími řádně uznanými zařízeními téže povahy“.
- 57 V tomto ohledu je třeba připomenout, že pravidla pro výklad osvobození stanovených článkem 13 šesté směrnice, uvedená v bodě 26 tohoto rozsudku, se vztahují na specifické podmínky, jež jsou vyžadovány pro to, aby tato osvobození od daně mohla být uplatněna, a zvláště na podmínky týkající se postavení nebo totožnosti hospodářského subjektu, který plnění, na něž se osvobození od daně vztahuje, uskutečňuje (viz výše uvedený rozsudek Eulitz, bod 42 a citovaná judikatura).
- 58 Pokud jde o čl. 13 část A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, z judikatury Soudního dvora vyplývá, že se uvedené ustanovení vztahuje na řádně uznaná zařízení, která mají sociální účel, jako je ochrana lidského zdraví (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Dornier, bod 47).
- 59 Pokud jde úvodem o pojem „další řádně uznaná zařízeními téže povahy [jako nemocnice, léčebné nebo diagnostické ústavy]“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, dánská a řecká vláda uvádějí, že CopyGene nemůže být postavena na roveň nemocnicím, léčebným a diagnostickým ústavům.

60 V případě potřeby přísluší předkládajícímu soudu, aby posoudil, zda takový subjekt, jakým je společnost CopyGene, má „tutéž povahu“ jako nemocnice, léčebné a diagnostické ústavy. V tomto ohledu je třeba připomenout, že – jak již Soudní dvůr rozhodl – jestliže lékařské diagnostické rozborů náleží s přihlédnutím ke svému terapeutickému účelu do pojmu „lékařská péče“ stanoveného v čl. 13 A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, musí být soukromá laboratoř, která takové rozborů provádí, považována za zařízení „téže povahy“ jako „nemocnice“ a „léčebné a diagnostické ústavy“ ve smyslu tohoto ustanovení (viz výše uvedený rozsudek L.u.P. body 18 a 35). Společnost CopyGene na dotaz Soudního dvora v projednávané věci při jednání v zásadě uvedla, že obvykle provádí rozbor kmenových buněk výlučně za účelem zjištění, zda existuje dostatek „životaschopných“ buněk pro uchování dotčeného vzorku.

61 Pokud jde o pojem „řádně uznaná zařízení“, tedy jediný prvek podmínek uvedených v bodu 56 tohoto rozsudku, který byl analyzován podrobně jak ve vyjádření předloženém Soudnímu dvoru, tak v předkládacím rozhodnutí, z judikatury vyplývá, že uznání zařízení ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice nepředpokládá formální postup a že takové uznání nemusí nutně vyplývat z vnitrostátních právních předpisů daňové povahy (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Dornier, body 64, 65, 67 a 76).

62 Proto skutečnost, že Dánské království neuplatnilo možnost podřídit v jednotlivých případech přiznání každého osvobození od daně stanoveného v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice jiným než veřejnoprávním subjektům, stanovenou odst. 2 písm. a) uvedeného článku, splnění jedné z podmínek stanovených dále v uvedeném odstavci 2, se nedotýká možnosti uznat zařízení pro účely přiznání osvobození od

daně uvedeného v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice (viz obdobně výše uvedený rozsudek Dornier, bod 66).

- 63 V zásadě tedy přísluší vnitrostátnímu právu každého členského státu stanovit pravidla, podle kterých takové uznání může být uděleno zařízením, která o něj požádala. Členské státy v tomto ohledu disponují posuzovací pravomocí (výše uvedené rozsudky Dornier, body 64 a 81, jakož i L.u.P., bod 42).
- 64 Pokud má osobě povinné k dani svědčit postavení řádně uznaného zařízení ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, přísluší příslušným orgánům, aby dodržovaly meze posuzovací pravomoci stanovené posledně uvedeným ustanovením tím, že uplatní zásady práva Unie, zejména zásady rovného zacházení, která je v oblasti DPH vyjádřena zásadou daňové neutrality (viz, v tomto smyslu, výše uvedené rozsudky Dornier, bod 69, a L.u.P., bod 48).
- 65 V tomto ohledu za účelem určení, která zařízení musí být „uznána“ ve smyslu uvedeného ustanovení, vnitrostátním orgánům v souladu s právem Unie a za přezkumu vnitrostátními soudy přísluší, aby vzaly v úvahu řadu faktorů, mezi nimiž jsou povaha obecného zájmu na činnostech dotčené osoby povinné k dani, skutečnost, že jiné osoby povinné k dani uskutečňující stejné činnosti již podobné uznání mají, jakož i skutečnost, že náklady dotčených služeb jsou případně převážně hrazeny zdravotními pojišťovnami nebo jinými orgány sociálního zabezpečení (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky, Kügler, body 57 a 58, a Dornier, body 72 a 73, jakož i L.u.P., bod 53).

66 V projednávané věci není sporu o tom, že Dánské království nestanovilo žádná konkrétní pravidla nebo postup provádějící čl. 13 část A odst. 1 písm. b) šesté směrnice pro poskytovatele služeb, kteří nejsou veřejnoprávními subjekty. Přitom na rozdíl od toho, co CopyGene navrhovala při jednání, pouhá skutečnost, že vícero členských států systematicky osvobozuje poskytování služeb soukromými bankami kmenových buněk z pupečnicku, nemůže mít vliv na třetí položenou otázku. Jak totiž vyplývá z bodů 63 a 64 tohoto rozsudku, dánské orgány mají v této oblasti prostor pro uvážení, dodržují-li právo Unie, zejména včetně zásady daňové neutrality.

67 Za znění třetí otázky vyplývá, že poznatky, které předkládající soud v této souvislosti případně považuje za relevantní, zahrnují zejména skutečnosti, že zaprvé služby poskytované společností CopyGene jsou prováděny oprávněnými zdravotnickými pracovníky, zadruhé takové služby nejsou podporovány z veřejného systému sociálního zabezpečení a nejsou z takového systému hrazeny a zatřetí CopyGene má povolení příslušných zdravotnických orgánů k nakládání s kmenovými buňkami z pupečnicku podle vnitrostátních právních předpisů, které provádějí směrnici 2004/23.

68 Pokud jde nejprve o skutečnost, že služby společnosti CopyGene jsou poskytovány v rámci smlouvy uzavřené s oprávněnými zdravotnickými pracovníky, tedy zdravotními sestrami, porodními asistentkami a laboranty, ze spisu není zřejmé, pro které činnosti mají takoví pracovníci „oprávnění“ na základě relevantních vnitrostátních právních předpisů, jejichž obsah nadto ze spisu nevyplývá. Je tak třeba v každém případě konstatovat, že pouhá skutečnost, že se jedná o kvalifikované zdravotnické pracovníky, sama o sobě nebrání tomu, aby dánské orgány odmítly přiznat takové osobě povinné k dani, jakou je společnost CopyGene, uznání, které by jí umožnilo využívat osvobození od daně stanovené v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice.

- 69 Pokud jde dále o skutečnost, že činnosti společnosti CopyGene dotčené v původním řízení nejsou podporovány ze systému veřejného sociálního zabezpečení a nejsou z takového systému hrazeny, z judikatury citované v bodu 65 tohoto rozsudku vyplývá, že vnitrostátní orgány jsou oprávněny vzít takovou skutečnost v úvahu při určení, zda taková entita musí být uznána ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice.
- 70 Stejná skutečnost je ostatně prvkem, který je třeba vzít v úvahu při určení – jež není předmětem projednávané žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce – zda osoba povinná k dani poskytuje své služby „za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů“ ve smyslu téhož ustanovení.
- 71 Je třeba nicméně uvést, že úvahy uvedené v bodech 69 a 70 tohoto rozsudku nenaznačují, že osvobození od daně stanovené v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice musí být systematicky vyloučeno, pokud služby nejsou hrazeny orgány sociálního zabezpečení. Jedná se spíše o skutečnost, která musí být vyvážena a která může být kompenzována kupříkladu potřebou zajistit rovné zacházení. Z judikatury rovněž vyplývá, že pokud je například situace osoby povinné k dani srovnatelná se situací ostatních subjektů poskytujících stejné služby ve srovnatelných situacích, pouhá okolnost, že náklady na takové služby nejsou plně převzaty orgány sociálního zabezpečení, neodůvodňuje rozdílné zacházení mezi poskytovateli, pokud jde o povinnost k DPH (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Dornier, bod 75).
- 72 Dále na rozdíl od toho, co naznačuje řecká vláda, pouhá skutečnost, že taková osoba povinná k dani, jakou je společnost CopyGene, je soukromoprávním subjektem, nemá automaticky za následek, že činnosti takové osoby povinné k dani nemohou být osvobozeny od daně na základě čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice. Pokud totiž zákonodárce Společenství zamýšlel omezit osvobození od daně podle čl. 13 A odst. 1 šesté směrnice na určité neziskové organizace nebo organizace, které

nemají obchodní povahu, uvedl to výslovně, jak je zřejmé z písmen l), m) a q) tohoto ustanovení (viz rozsudek ze dne 26. května 2005, Kingscrest Associates a Montecello, C-498/03, Sb. rozh. s. I-4427, bod 37).

- 73 Mimoto je třeba upřesnit, že s ohledem zejména na zásadu daňové neutrality musí být přístup daňových orgánů při zkoumání srovnatelných a konkurujících si subjektů soudržný. V tomto ohledu poradce společnosti CopyGene při jednání potvrdil, že v Dánsku neexistuje jiná soukromá banka kmenových buněk.
- 74 Konečně, pokud jde o skutečnost, že CopyGene měla povolení příslušných zdravotních orgánů k nakládání s kmenovými buňkami z pupečníku podle vnitrostátních právních předpisů provádějících směrnici 2004/23, je pravda, že v určitém rozsahu tato skutečnost směřuje spíše k tomu, že společnost CopyGene provádí činnosti, které souvisejí s hospitalizací a nemocniční péčí. Takové povolení tak může představovat skutečnost hovořící ve prospěch toho, že takový poskytovatel služeb je případně „řádně uznán“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice.
- 75 Nemá-li však dojít k tomu, že vnitrostátní orgány budou zbaveny prostoru pro uvážení, který jim posledně uvedené ustanovení přiznává, pouhá skutečnost, že povolily takové služby, jakými jsou služby dotčené v původním řízení, za použití jakostních a bezpečnostních norem Unie, stanovených v dotyčném odvětví, sama o sobě a automaticky nemůže vést k uznání z hlediska čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice. Jak uvádí dánská vláda, získání takového povolení je nezbytnou podmínkou pro výkon činností soukromé banky kmenových buněk. Vydání takového povolení nicméně samo o sobě není synonymem uznání ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice.

- 76 Totéž platí pro další ustanovení dánské právní úpravy o soukromých bankách kmenových buněk, která cituje společnost CopyGene a jež jsou uvedena v bodu 13 tohoto rozsudku.
- 77 Vyplývá z toho, že čl. 13 část A odst. 1 písm. b) šesté směrnice tak sám o sobě nebrání tomu, aby dánské daňové orgány pro účely dotčeného osvobození od daně v původním řízení postavily společnost CopyGene naroveň „řádne uznanému“ zařízení.
- 78 Uvedené ustanovení tak – samo o sobě – nemůže být dále vykládáno v tom smyslu, že vyžaduje, aby příslušné orgány odmítly postavit takovou osobu povinnou k dani, jakou je CopyGene, naroveň „řádne uznanému“ zařízení pro účely dotčeného osvobození od daně.
- 79 Za takových podmínek předkládajícímu soudu případně přísluší, aby ověřil, zda odmítnutí uznání pro účely osvobození od daně stanoveného v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice je v souladu s požadavky judikatury uvedenými v bodech 63 až 65 tohoto rozsudku a zejména se zásadou daňové neutrality. Pro takové účely bude nezbytné vzít v úvahu například zavedenou správní praxi a další ustálené zvyklosti v souvislosti s postavením nelékařských zdravotnických zařízení a osvobození od DPH v odvětvích srovnatelných s odvětvím dotčeným v původním řízení.
- 80 Pokud jde o čtvrtou otázku, postačí uvést, že povaha předpokládané autologní nebo alogenní léčby nemá dopad na odpověď, která má být poskytnuta na třetí otázku.

- 81 S ohledem na výše uvedené skutečnosti je třeba odpovědět na třetí a čtvrtou otázku společně tak, že pokud jsou takové služby bank kmenových buněk, jakými jsou služby dotčené v původním řízení, poskytovány oprávněnými zdravotnickými pracovníky, třebaže takové banky kmenových buněk, ačkoli mají povolení příslušných zdravotnických orgánů členského státu v rámci směrnice 2004/23 k nakládání s lidskými tkáněmi a buňkami, nedostávají podporu z veřejného systému sociálního zabezpečení a úhrady, které jim jsou odváděny, nejsou z uvedeného systému hrazeny, nebrání čl. 13 část A odst. 1 písm. b) šesté směrnice tomu, aby vnitrostátní orgány měly za to, že taková osoba povinná k dani, jakou je CopyGene, není „dalším řádně uznaným zařízením téže povahy [jako nemocnice, léčebné nebo diagnostické ústavy]“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice. Toto ustanovení však nemůže být vykládáno ani v tom smyslu, že jako takové vyžaduje, aby příslušné orgány odmítly postavit takovou soukromou banku kmenových buněk naroveň „řádně uznanému“ zařízení pro účely dotčeného osvobození od daně. Předkládajícímu soudu přísluší, aby v nezbytném rozsahu ověřil, zda odmítnutí uznání pro účely osvobození od daně stanoveného v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice je v souladu s právem Unie, a zejména se zásadou daňové neutrality.

K nákladům řízení

- 82 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 (třetí senát) rozhodl takto:

- 1) Pojem „činnosti úzce související s nemocniční a lékařskou péčí“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) 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 musí být vykládán v tom smyslu, že se nevztahuje na takové činnosti, jakými jsou činnosti dotčené v původním řízení, které spočívají v odběru, přepravě, rozboru a skladování pupečnickové krve, jakož i ve skladování kmenových buněk obsažených v takové krvi, pokud nemocniční lékařská péče, se kterou takové činnosti souvisejí pouze případně, není fakticky poskytována, neprobíhá ani není dosud plánována.

- 2) Pokud jsou takové služby bank kmenových buněk, jakými jsou služby dotčené v původním řízení, poskytovány oprávněnými zdravotnickými pracovníky, třebaže takové banky kmenových buněk, ačkoli mají povolení příslušných zdravotnických orgánů členského státu v rámci směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/23/ES ze dne 31. března 2004 o stanovení jakostních a bezpečnostních norem pro darování, odběr, vyšetřování, zpracování, konzervaci, skladování a distribuci lidských tkání a buněk, k nakládání s lidskými tkáněmi a buňkami, nedostávají podporu z veřejného systému sociálního zabezpečení a úhrady, které jim jsou odváděny, nejsou z uvedeného systému hrazeny, nebrání čl. 13 část A odst. 1 písm. b) šesté směrnice tomu, aby vnitrostátní orgány měly za to, že taková osoba povinná k dani, jakou je CopyGene A/S, není „dalším řádně uznaným zařízením téže povahy [jako nemocnice, léčebné nebo diagnostické ústavy]“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice 77/388. Toto ustanovení však nemůže být vykládáno ani v tom smyslu, že jako takové vyžaduje, aby příslušné orgány odmítly postavit takovou soukromou banku kmenových buněk naroven „řádně uznanému“ zařízení pro účely dotčeného osvobození od daně. Předkládajícímu

soudu přísluší, aby v nezbytném rozsahu ověřil, zda odmítnutí uznání pro účely osvobození od daně stanoveného v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice 77/388 je v souladu s právem Unie, a zejména se zásadou daňové neutrality.

Podpisy.