

STANOVISKO GENERÁLNÍ ADVOKÁTKY

ELEANOR SHARPSTON

přednesené dne 29. července 2010¹

1. Spor v původním řízení v této věci se týká zacházení z hlediska DPH s technikou tkáňového inženýrství, při které jsou buňky, které byly získány z tkáně kloubní chrupavky odebrané pacientovi, namnoženy v laboratoři a připraveny (s vložením nebo bez vložením do kolagenní membrány) k reimplantaci do těla pacienta.

2. Podstatou otázky Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud), Německo, je, zda laboratorní služby představují „práce na movitém hmotném majetku“ ve smyslu právních předpisů Evropské unie o DPH (pokud ano, měla by skutečnost, že se zákazník a poskytovatel nacházejí v různých členských státech, vliv na místo poskytování služeb), nebo zda mají být klasifikovány jako „poskytování péče“ (v takovém případě by byly od DPH osvobozeny).

1 — Původní jazyk: angličtina.

Příslušné právní předpisy Unie o DPH

3. Původní řízení se týká služeb poskytovaných v roce 2002, takže příslušným právním předpisem Unie je šestá směrnice².

4. Podle čl. 1 odst. 9 této směrnice se za místo poskytování služby považuje především místo, kde má poskytovatel sídlo své hospodářské činnosti, stálou provozovnu, trvalé bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje³.

5. Článek 9 odst. 2 písm. c) nicméně uvádí, že za místo poskytování služeb souvisejících mimo jiné s „pracemi na movitém hmotném

2 — Šestá směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), s účinkem od 1. ledna 2001 nahrazená směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1), která obsahuje stejná ustanovení s přepracovanou strukturou a zněním.

3 — Viz článek 45 směrnice 2006/112.

majetku“ se považuje „místo, kde jsou tyto služby skutečně poskytovány“⁴.

6. Článek 28b část F nicméně stanoví:

„Odchylně od čl. 9 odst. 2 písm. c) se za místo poskytování služeb, jejichž předmětem je zhodnocování nebo práce na movitém hmotném majetku, které se uskutečňují ve prospěch zákazníků, kteří mají identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty v jiném členském státě, než ve kterém jsou tyto služby skutečně poskytovány, považuje území členského státu, který vydal zákazníkovi identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty, pod nímž mu byla poskytnuta služba.

Tato odchylka se nepoužije, pokud zboží nebylo odesláno nebo přepraveno z členského státu, kde byly služby skutečně poskytovány.⁵

4 — Viz čl. 52 písm. c) směrnice 2006/112.

5 — Viz článek 55 směrnice 2006/112. Článek 28b část F byl vložen směrnicí Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995, kterou se mění směrnice 77/388/EHS a zavádějí nová zjednodušení pro daň z přidané hodnoty – oblast působnosti určitých osvobození od daně a praktické podrobnosti jejich uplatňování (Úř. věst. 1995, L 102, s. 18; Zvl. vyd. 09/01, s. 274) bod 10 odůvodnění této směrnice upřesňuje, že cílem bylo usnadnění výměny uvnitř Společenství v oblasti prací na hmotném movitém majetku.⁶

7. Článek 13 část A odst. 1 šesté směrnice obsahuje výčet osvobození od DPH „určitých činností ve veřejném zájmu“. Zejména stanoví:

„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:

[...]

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;

[...]“⁶

6 — Viz články 131 a 132 odst. 1 písm. b) a c) směrnice 2006/112.

Skutkové okolnosti, řízení a předběžné otázky

V každém případě jsou zaslány ošetřujícímu lékaři pacienta nebo zdravotnickému zařízení za účelem reimplantace.

8. Bundesgerichtshof vysvětluje, že Verigen Transplantation Service International AG (dále jen „Verigen“) je biotechnologická společnost se sídlem v Německu, která působí v oblasti tkáňového inženýrství. Tato společnost zkoumá, vyvíjí, vyrábí a prodává technologie sloužící k diagnostice a léčbě onemocnění lidských tkání, zejména onemocnění chrupavky. Předmětem sporu jsou její transakce týkající se množení autologních chondrocytů (vlastních buněk kloubní chrupavky pacienta) v případech, kdy zákazníci, kterým je služba poskytována (lékaři nebo zdravotnická zařízení), mají bydliště v jiných členských státech a Verigen na svých fakturách uvádí jejich identifikační číslo pro DPH.

9. Lékař nebo zdravotnické zařízení zasílá Verigen vzorky tkáně chrupavky odebrané pacientovi. Verigen tkáň zpracovává tak, aby bylo možné vyjmout chondrocyty. Tyto buňky se po zpracování v jejich vlastním krevním séru v inkubátoru namnoží pomocí růstu, obvykle během tří až čtyř týdnů. Výsledné buňky mohou nebo nemusí být vloženy do kolagenní membrány, aby vznikla „chrupavčitá náplast“.

10. Verigen se domnívala, že tyto služby, jsou-li poskytovány zákazníkům v jiných členských státech, nepodléhají DPH. Daňový orgán je však považoval za zdanitelné a vyměřil daň za sporný rok.

11. V následujících řízeních Verigen tvrdila, že množení buněk chrupavky nepředstavuje poskytování zdravotní péče. Podle jejího názoru se spíše jedná o „rutinní laboratorní služby“ prováděné biotechnickými nebo zdravotnicko-technickými asistenty. Nezbytné kontroly kvality provádí farmaceut nebo externí lékárník.

12. Finanzgericht (finanční soud) vyhověl žalobě podané Verigen v prvním stupni. Rozhodl, že množení buněk je službou, kterou je třeba posuzovat jako „práci na movitém hmotném majetku“. Rovněž orgány odebrané za účelem transplantace se oddělením od těla stávají hmotným majetkem. Skutečnost,

zda je oddělená část těla později použita k provedení transplantace na vlastním těle pacienta či na cizím těle, nemá podle jeho názoru vliv na podřazení pod pojem „movitý hmotný majetek“. Z faktur vystavených Verigen vyplývá, že zákazníci bydlící v jiných členských státech používali identifikační čísla pro DPH, která jim byla vydána ve státě jejich bydliště. Tyto transakce tudíž nebyly v Německu zdanitelné.

tato služba poskytována v jiném členském státě. Tak tomu však je pouze v případě, je-li správný ten výklad, že se na služby poskytované Verigen vztahuje čl. 28b část F šesté směrnice. Není-li tento výklad článku 28b části F správný a nelze-li tyto transakce považovat za poskytování péče ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. c), musí být v Německu zdanitelné.

15. Bundesfinanzhof proto žádá o odpověď na následující otázky:

13. Ve svém kasačním opravném prostředku „Revision“ Finanzamt tvrdí, že se buňky na základě krátkodobého oddělení od těla nestávají movitým majetkem a množení buněk nepředstavuje „práci“. Stejně tak se nejedná o „použití“ identifikačního čísla pro účely DPH vydaného v jiném členském státě – to by vyžadovalo výslovnou dohodu před poskytnutím služby.

14. Předkládající soud se domnívá, že předání namnožených buněk chrupavky ošetřujícímu lékaři nebo zdravotnickému zařízení nepředstavuje dodání zboží, ale že množení buněk je služba, neboť Verigen nemůže s tkáněmi chrupavky volně nakládat jako vlastník, ale po namnožení musí buňky vrátit. Množení buněk nepodléhá v Německu dani, je-li

„1) Je třeba čl. 28b část F první odstavce [šesté směrnice] vykládat v tom smyslu, že:

- a) tkáň chrupavky [...] odebraná člověku a svěřená podnikateli za účelem namnožení buněk a jejich následného navrácení jako implantátu pro dotčeného pacienta představuje pro účely tohoto ustanovení ‚hmotný movitý majetek‘,
- b) vyjmutí buněk kloubní chrupavky z tkáně chrupavky a následné namnožení buněk je ‚prací‘ na hmotném movitém majetku pro účely tohoto ustanovení,
- c) služba byla poskytnuta příjemci ‚registrovanému pro účely daně z přidané hodnoty‘ i tehdy, je-li na faktuře poskytovatele služby uvedeno

identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty, aniž byla uzavřena výslovná písemná dohoda o jeho používání?

Posouzení

- 2) V případě záporné odpovědi na některou z výše uvedených otázek: Je třeba článek 13 část A odst. 1 písm. c) [šesté směrnice] vykládat v tom smyslu, že vyjmutí buněk kloubní chrupavky z tkáně odebrané člověku a jejich následné namnožení představuje „poskytování péče“, jestliže jsou buňky získané namnožením reimplantovány do těla dárce?“

17. Ačkoli předkládající soud položil druhou otázku pouze pro případ záporné odpovědi na první otázku, lze pořadí otázek obrátit. Pokud, jak tvrdí Komise, dotčená služba skutečně představuje poskytování péče ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. c) šesté směrnice, jsou transakce osvobozeny bez ohledu na to, kde byly (údajně) uskutečněny. Budu se tedy nejdříve zabývat druhou otázkou.

Druhá otázka

16. Německá a španělská vláda, jakož i Komise předložily písemná vyjádření. Jednání nebylo požadováno a nekonalo se. Soudní dvůr rozhodl, že toto stanovisko bude odloženo, aby mohly být zohledněny rozsudky ve věcech CopyGene⁷ a Future Health Technologies⁸, které se týkají věcí souvisejících s druhou otázkou. Tyto rozsudky byly vydány dne 10. června 2010.

18. Nejnovější judikatura týkající se pojmů „lékařská péče“ nebo „poskytování péče“ se nachází v rozsudcích CopyGene a Future Health Technologies⁹ a může být shrnuta následujícím způsobem.

7 — Rozsudek ze dne 10. června 2010, CopyGene, C-262/08, Sb. rozh. s. I-5053.

8 — Rozsudek ze dne 10. června 2010, Future Health Technologies, C-86/09, Sb. rozh. s. I-5215.

9 — Uvedené výše v poznámkách pod čarou 7 a 8. Viz zejména body 24 až 30 rozsudku CopyGene a body 28 až 30, 36, 37 a 40 rozsudku Future Health Technologies a citovanou judikaturu. Viz také moje stanovisko ve věci CopyGene, bod 30 a následující.

19. Osvobození od daně stanovená v článku 13 šesté směrnice jsou autonomními pojmy práva Evropské unie, jejichž účelem je odstranit rozdíly v použití režimu DPH mezi členskými státy. Jejich cílem není osvobodit všechny činnosti vykonávané ve veřejném zájmu, ale pouze ty, jež jsou v něm uvedeny a podrobně popsány. Použité výrazy je třeba vykládat restriktivně jako výjimky z obecné zásady, podle níž DPH podléhá každé úplatné poskytnutí služeb uskutečněné osobou povinnou k dani. Jejich výklad však musí být v souladu s cíli sledovanými uvedenými osvobozeními a musí být v souladu se zásadou daňové neutrality, která je vlastní systému DPH. Požadavek restriktivního výkladu tak nesmí vést k vyloučení účinků těchto osvobození.

21. Pojmy „lékařská péče“ v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) a „poskytování péče“ v čl. 13 části A odst. 1 písm. c) tedy mají pokrývat služby, jejichž cílem je diagnostikovat, léčit a v co největším možném rozsahu uzdravovat nemoci nebo zdravotní obtíže. I když obě služby musí mít terapeutický účel, nevyplývá z toho nutně, že terapeutický účel musí být chápán v obzvláště úzkém pojetí. Kromě toho je cílem obou osvobození snižování nákladů na zdravotní péči.

22. V projednávané věci mají Komise i německá vláda za to, že dotčená služba sleduje terapeutický cíl. Španělská vláda s tím nesouhlasí z toho důvodu, že se jedná pouze o rutinní laboratorní postupy v oblasti tkáňového inženýrství. Souhlasím s Komisí a německou vládou.

20. Pokud jde o služby lékařské povahy, čl. 13 část A odst. 1 písm. b) se vztahuje na veškeré služby poskytované v nemocničním prostředí, zatímco čl. 13 část A odst. 1 písm. c) se vztahuje na lékařské služby poskytované mimo takovýto rámec v bydlišti poskytovatele služeb, v bydlišti pacienta nebo na jiném místě. Článek 13 část A odst. 1 písm. b) a c), jehož působnost je odlišná, tak má za cíl upravit všechna osvobození lékařských služeb v úzkém smyslu od daně.

23. Je nesporné a nemůže být zpochybnováno, že popsany postup – vyjmutí, namnožení a reimplantace autologních chondrocytů – má celkově terapeutický účel. Zvláštní služby poskytované Verigen jsou nepochybně pouze

částí tohoto celkového postupu. Představují však podstatnou, přirozenou a neoddělitelnou součást postupu, jehož žádná fáze nemůže být smysluplně provedena izolovaně od ostatních.

24. Na dotčené služby se tedy vztahuje pojem „poskytování péče“ uvedený v čl. 13 odst. 1 písm. c) šesté směrnice. Neexistuje také žádný důvod pro jejich vyloučení z osvobození od daně z toho důvodu, že jsou prováděny laboratorními pracovníky, kteří nejsou kvalifikovanými lékaři. Komise uvádí, že není nutné, aby byly všechny aspekty terapeutické péče poskytovány zdravotnickým personálem¹⁰. V konkrétním případě již bylo totiž judikováno, že lékařské rozborů předepsané praktickými lékaři a prováděné mimo soukromou laboratoř mohou spadat pod pojem „zdravotní péče“ nebo „poskytování zdravotní péče“, i když mohou předcházet zjištěné potřebě specifické léčby¹¹.

10 — Viz rozsudek ze dne 10. září 2002, Kügler, C-141/00, Sb. rozh. s. I-6833, zejména bod 41.

11 — Viz rozsudek ze dne 8. června 2006, L.u.P., C-106/05, Sb. rozh. s. I-5123, zejména bod 39.

25. Krom toho, jak zdůrazňuje německá vláda, klasifikace jako lékařská péče nebo poskytování péče nemusí být podmiňována (jak by mohlo naznačovat znění otázky položené vnitrostátním soudem) reimplantací namnožených buněk do těla pacienta, od něhož byly původně odebrány. Krevní transfuze a transplantace orgánů z těla jedné osoby do těla druhé osoby nepochybně představují lékařskou péči nebo poskytování péče¹².

26. Německá vláda však také tvrdí, aniž z toho vyvozuje jakýkoli jednoznačný závěr, že by klasifikace dotčených služeb jako poskytování péče mohla být v rozporu se zásadou daňové neutrality (ve smyslu zabránění narušení hospodářské soutěže¹³) v tom, že vyrobená „chrupavčitá náplast“ je z funkčního hlediska srovnatelná s farmaceutickými výrobky, které nejsou osvobozeny od DPH, nýbrž mohou nanejvýš podléhat snížené sazbě¹⁴.

12 — Viz obdobně CopyGene, bod 51 rozsudku a bod 46 a následující mého stanoviska.

13 — Je třeba poznamenat, že (i když se to přímo netýká tohoto rozboru) článek 13 část A odst. 2 písm. a) šesté směrnice členským státům umožňuje, aby vázaly osvobození jiných než veřejnoprávních subjektů od daně mimo jiné podle čl. 13 části A odst. 1 písm. b) na některé podmínky, zejména (čtvrtá odrážka) na to, že osvobození od daně nesmí vést k narušení hospodářské soutěže, a znevýhodnit tak obchodní podniky povinné k dani z přidané hodnoty.

14 — Článek 12 odst. 3 písm. a) třetí odrážka šesté směrnice ve spojení s bodem 3 přílohy H uvedené směrnice (čl. 98 odst. 1 a 2 směrnice 2006/112 a bod 3 její přílohy).

27. Toto mě nepřesvědčilo.

29. Krom toho bych chtěla zdůraznit, že vůbec není zřejmé, že by služba osvobozená od daně (která nepodléhá žádné DPH na výstupu a z jejichž nákladových složek nemůže být odečtena žádná daň na vstupu) mohla mít konkurenční výhodu či nevýhodu ve srovnání s výrobkem, který podléhá DPH na výstupu ve snížené sazbě a vztahuje se na něj nárok na odpočet daně na vstupu.

28. Klasifikace služeb jako lékařské péče nebo poskytování péče nemůže záviset na tom, zda je dostupná farmaceutická alternativa. Některé druhy této péče již mají farmaceutické alternativy, zatímco jiné nikoli, je však pravděpodobné, že tomu tak v budoucnosti bude. Obě tyto kategorie se tedy neustále vyvíjejí. Mnoho druhů zboží a služeb může být ve skutečnosti za určitých okolností nahrazeno jiným zbožím a službami, a to v různých kategoriích DPH. Nicméně to (aniž bylo dotčeno právo členského státu podřídit, v rámci posuzovací pravomoci, kterou mu přiznává šestá směrnice, některá osvobození od daně podmínkám, jejichž cílem je zabránit narušení hospodářské soutěže – čemuž v projednávané věci nic nenasvědčuje), zda služba představuje lékařskou péči nebo poskytování péče může záviset pouze na její povaze, a nikoli na povaze jejích alternativ.

30. Mám tedy za to, že služby uvedeného druhu spadají pod pojem „lékařská péče“ nebo „poskytování péče“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 šesté směrnice, a proto musí být v souladu s jeho písm. b) nebo c) osvobozeny od DPH. Není nutné zjišťovat místo poskytování těchto služeb, neboť osvobození od daně se na ně vztahuje bez ohledu na to, kde jsou poskytovány.

První otázka

31. S ohledem na můj návrh odpovědi na druhou otázku vnitrostátního soudu, není třeba na první otázku odpovídat. Nicméně pro případ, že by se Soudní dvůr rozhodl na tuto otázku odpovědět, činím následující stručné poznámky.

32. První část otázky se týká toho, zda dotčený vzorek tkáně chrupavky představuje „movitý hmotný majetek“ pro účely článku 28b části F šesté směrnice. Všichni zúčastnění, kteří předložili vyjádření, mají za to, že představuje, a já s nimi souhlasím.

33. Buňky chrupavky jsou nepochybně movité (německá vláda poznamenala, že tato otázka vyvstává pouze z toho důvodu, že jsou zasílány z jednoho členského státu do druhého) a hmotné. Ačkoliv lidské buňky nepředstavují nejtypičtější druh „majetku“ nebo „zboží“¹⁵, je jasné, že do této kategorie spadají¹⁶.

34. Druhá část této otázky se týká toho, zda postupy prováděné Verigen představují „práce“ na těchto buňkách pro účely téhož ustanovení. Všichni zúčastnění, kteří předložili vyjádření mají opět za to, že představují (v případě, že druhá otázka měla být zodpovězena záporně), a já s nimi opět souhlasím.

35. V rozsudku Linthorst, Pouwels and Scheren¹⁷ Soudní dvůr poznamenal, že spojení „práce na movitém hmotném majetku“ v běžném jazyce evokuje čistě fyzickou činnost, která v zásadě nemá ani vědeckou, ani intelektuální povahu a která nezahrnuje hlavní povinnosti veterinárního lékaře, které v podstatě spočívají v péči o zvířata v souladu s vědeckými normami, která i když může vyžadovat fyzickou činnost se zvířaty, nedostačuje k tomu, aby byla považována za práci.

36. Je na vnitrostátním soudu, aby rozhodl, zda postupy prováděné Verigen mají „vědeckou“, nebo „intelektuální“ povahu v tomto smyslu. Dělicí čára, kterou se Soudní dvůr snažil nalézt, podle mého názoru spočívá v rozlišení mezi pouhou rutinní aplikací uznávaných vědeckých poznatků a dovedností a využíváním inovací založených na těchto znalostech nebo dovednostech, například interpretací dat nebo přízpusobením postupů. Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že dotčené služby spadají do první kategorie.

15 — Výrazy „zboží“ a „majetek“ jsou zřejmě v různých ustanoveních anglické jazykové verze šesté směrnice používány *promiscuae*, zatímco ostatní jazykové verze používají výraz jediný.

16 — Morbidním, tragickým a kontroverzním příkladem je případ buněk HeLa, původně odebraných z těla ženy, která zemřela ve Spojených státech v roce 1951, které byly od té doby množeny v „nesmrtelné buněčné linii“, která celkově přesáhla hmotnost jejího živého těla a která se používá pro účely lékařského výzkumu po celém světě (viz Rebecca Skloot, *The Immortal Life of Henrietta Lacks*, Crown, New York, 2010).

17 — Rozsudek ze dne 6. března 1997, C-167/95, Sb. rozh. s. I-1195, bod 15 a následující.

37. Třetí část otázky se týká v podstatě toho, zda se spojení „příjemce registrovaný pro účely daně z přidané hodnoty“ v čl. 28b části F šesté směrnice vztahuje na všechny osoby, jejichž identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty je uvedeno na faktuře, nebo pouze těch, které se písemně zavázaly, že budou toto číslo používat na faktuře. V tomto bodě se názory německé vlády a Komise liší (španělská vláda se nevyjádřila).

a zároveň činí zákazníka povinného k (odpočitatelné) daní na vstupu v jeho vlastním státě – procesní zjednodušení, které by jinak bylo použito na základě osmé směrnice¹⁸. Tento režim by se měl uplatnit vždy, když zákazník informuje poskytovatele (např. v objednávce), že ve svém vlastním členském státě má daňové identifikační číslo pro DPH. Žádné další podmínky nevyžaduje. Pokud by uplatnění režimu záviselo na dohodě stran, místo dodání by již nebylo jednotné, jak je zamýšleno směrnicí 95/7¹⁹.

38. Podstatou tvrzení německé vlády je, že odkaz na identifikační číslo pro DPH, „pod kterým“ byla služba zákazníkovi poskytnuta, vyžaduje dvoustrannou dohodu, uzavřenou mlčky nebo výslovně, o tom, že by zdanění mělo podléhat úpravě stanovené v čl. 28b části F. Podle německé vlády by toto poskytlo právní jistotu na rozdíl od situace, kdy poskytovatel jednostranně uvede (nebo neuvede) zákazníkovo identifikační číslo pro DPH, takže zákazník až do vystavení faktury nemá jistotu, kdo bude osobou povinnou k dani.

40. V tomto ohledu se ztotožňují s tvrzením Komise.

39. Komise zdůrazňuje, že režim zavedený čl. 28b částí F osvobozuje službu od DPH ve členském státě, v němž je poskytována,

18 — Osmá směrnice Rady 79/1072/EHS ze dne 6. prosince 1979 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Úprava vrácení daně z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku (Úř. věst. 1979, L 331, s. 11; Zvl. vyd. 09/01, s. 79).

19 — Viz výše poznámka pod čarou 5.

Závěry

41. Vzhledem k výše uvedenému mám za to, že Soudní dvůr by měl Bundesfinanzhof odpovědět následovně:

„Článek 13 část A odst. 1 písm. c) 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 tak, že vyjmutí buněk kloubní chrupavky ze vzorku tkáně chrupavky odebrané člověku a jejich následné namnožení za účelem jejich reimplantace pro terapeutické účely představuje ‚poskytování péče‘ bez ohledu na to, zda jsou buňky získané namnožením buněk určeny k reimplantaci do těla dárce nebo jiné osoby.“