



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (kaheksas koda)

2. juuli 2015*

Eelotsusetaotlus — Kuues käibemaksudirektiiv — Maksuvabastus teatava avalikes huvides tegutsemise puhul — Artikli 13 A osa lõike 1 punktid b ja c — Haiglaravi ja meditsiiniline abi — Otseselt seotud tegevus — Inimorganite ja inimeselt võetud proovide transportimine meditsiiniliste analüüside või meditsiinilise abi või ravi eesmärgil — Tegevus füüsilisest isikust ettevõtjana — Haiglad ja meditsiini- või diagnostikakeskused — Sama laadi asutused

Kohtuasjas C-334/14,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Cour d'appel de Mons'i (Belgia) 27. juuni 2014. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 9. juulil 2014, menetluses

Belgia riik

versus

Nathalie De Fruytier,

EUROOPA KOHUS (kaheksas koda),

koosseisus: koja president A. Ó Caoimh, kohtunikud C. Toader ja C. G. Fernlund (ettekandja),

kohtujurist: E. Sharpston,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Nathalie De Fruytier, esindaja: advokaat O. D'Aout,
- Belgia valitsus, esindajad: M. Jacobs ja J.-C. Halleux,
- Kreeka valitsus, esindajad: K. Georgiadis ja I. Kotsoni,
- Euroopa Komisjon, esindajad: L. Lozano Palacios, M. Owsiany-Hornung ja C. Soulay,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: prantsuse.

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus puudutab nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ, kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23, edaspidi „kuues direktiiv“) artikli 13 A osa lõike 1 punktide b ja c tõlgendamist.
- 2 Taotlus on esitatud Nathalie De Fruytier' ja Belgia riigi vahelises kohtuvaidluses inimpäritolu organite ja proovide erinevatele haiglatele ja laboratooriumidele transportimise käibemaksuga maksustamise üle, kui sellega tegeleb füüsilisest isikust ettevõtja.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

- 3 Kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktides b–d on sätestatud:

„[...] liikmesriigid [vabastavad] enda kehtestatud tingimustel, mille eesmärk on tagada maksuvabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ennetada võimalikku maksudest kõrvalehoidumist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi:

[...]

 - b) haiglaravi ja meditsiiniline abi ning nendega otseselt seotud tegevus, mida teostavad avalik-õiguslikud organisatsioonid või avalik-õiguslike organisatsioonidega võrreldavates sotsiaalsetes tingimustes tegutsevad haiglad, meditsiini- või diagnostikakeskused ning teised nõuetekohaselt tunnustatud sama laadi asutused;
 - c) meditsiinilise abi andmine asjaomase liikmesriigi määratletud meditsiini- ja abipersonali poolt;
 - d) inimorganite, inimvere ja rinnapiima tarne.”
- 4 Selle direktiivi artikli 13 A osa lõike 2 punkti a kohaselt võivad liikmesriigid lõike 1 punktis b sätestatud maksuvabastuse anda muudele kui avalik-õiguslikele organisatsioonidele, kohaldades iga juhtumi puhul üht või mitut ette nähtud tingimust.
- 5 Artikli 13 A osa lõike 2 punktis b on sätestatud:

„Teenuste osutamisel või kauba tarnimisel ei anta lõike 1 punktides b, g, h, i, l, m ja n sätestatud maksuvabastust, kui

 - see ei ole maksust vabastatavate tehingute jaoks tingimata vajalik;
 - selle põhieesmärk on teenida organisatsioonile lisatulu tehingute kaudu, mis otseselt konkureerivad käibemaksuga maksustatavate äriühingute tehingutega.”

Belgia õigus

- 6 3. juuli 1969. aasta seaduse, millega kehtestatakse käibemaksuseadustik (*Moniteur belge*, 17.7.1969, lk 7046; edaspidi „käibemaksuseadustik“), põhikohtuasjas kohaldatava redaktsiooni artikkel 44 võtab üle käibemaksudirektiivi artikli 13 A osa, mis käsitleb käibemaksuvabastusi teatava avalikes huvides tegutsemise puhul. Selles on sätestatud:

„1. Teenuste osutamine on maksuvaba, kui neid osutavad oma tavapärase majandustegevuse raames järgmised isikud:

[...]

- 2) arstid, hambaarstid, füsioterapeudid, ämmaemandad, meditsiiniõed, põetajad, hooldajad ja massöörid, kelle osutatavad teenused sisalduvad kohustusliku ravi- ja invaliidsuskindlustusega hõlmatud tervishoiuteenuste loetelus;

[...]

2. Maksust on vabastatud ka:

- 1) nende teenustega tihedalt seotud teenused ja kaubatarned, mis on osutatud või tehtud haiglate, psühhiaatriaasutuste, kliinikute ja meditsiinikeskuste tavapärase majandustegevuse raames; haigete ja vigastatute vedu selleks spetsiaalselt varustatud transpordivahenditega;

[...]

1 *ter* inimorganite, inimvere ja rinnapiima tarnimine;

[...]”.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

- 7 Nathalie De Fruytier on füüsilisest isikust ettevõtja, kes tegeleb inimorganite ja inimeselt võetud proovide transportimisega haiglatele ja laboratooriumidele meditsiinidoktori alluvuses ja vastutusel.
- 8 Belgia maksuhaldur maksustas Nathalie De Fruytier’ tegevuse käibemaksuga.
- 9 Kuna Nathalie De Fruytier leidis, et tema tegevus peaks olema käibemaksuvaba, pöördus ta kaebusega kohtusse. Tribunal de première instance de Namur (Namuri esimese astme kohus) rahuldas 1. juuni 2006. aasta otsusega tema kaebuse ja vähendas vastavalt maksusummat ning samale seisukohale asus hiljem Cour d’appel de Liège (Liège’i apellatsioonikohus) 26. oktoobri 2007. aasta otsuses.
- 10 Belgia riigi poolt Cour d’appel de Liège’i otsuse peale esitatud kassatsioonkaebuse raames esitas Cour de cassation 18. juuni 2009. aasta määrusega Euroopa Kohtule eelotsuse küsimuse, mis puudutas kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti d tõlgendamist.
- 11 Euroopa Kohus leidis kohtuotsuses De Fruytier (C-237/09, EU:C:2010:316), et seda sätet tuleks tõlgendada nii, et see ei ole kohaldatav füüsilisest isikust ettevõtja tegevusele, mis seisneb inimorganite ja inimeselt võetud proovide transportimises haiglatele ja laboratooriumidele.

- 12 Cour de cassation tühistas 16. septembri 2010. aasta otsusega Cour d'appel de Liège'i otsuse ja saatis asja arutamiseks teisele apellatsioonikohtule, nimelt Cour d'appel de Monsile. Viimati nimetatud kohus tunnistas 15. veebruaril 2013 apellatsioonkaebuse vastuvõetavaks ja andis enne sisulise otsuse tegemist korralduse suulise menetluse uuendamiseks.
- 13 Nathalie De Fruytier väitis, et kuigi tema osutatavaid teenuseid ei saa maksust vabastada käibemaksuseadustiku artikli 44 lõike 2 punkti 1 *ter* alusel, millega võeti Belgia õigusesse üle kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkt d, tuleb need maksust vabastada käibemaksuseadustiku artikli 44 lõike 2 punkti 1 alusel, millega võeti üle selle direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkt b. Ta põhineb oma väidetes kohtuotsusel komisjon *vs.* Prantsusmaa (C-76/99, EU:C:2001:12).
- 14 Neil asjaoludel otsustas Cour d'appel de Mons menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:
- „1. Kas [kuuenda direktiivi] artikli 13 A osa [lõike 1] [punktidega b ja c] on vastuolus see, kui proovide või organite transportimine meditsiiniliste analüüside või meditsiinilise abi või ravi eesmärgil kolmanda isiku poolt, kes on füüsilisest isikust ettevõtja ning kelle teenused hüvitatakse kliinikutele ja laboratooriumidele sotsiaalkindlustusest, on käibemaksust vabastatud kui teenused, mis on otseselt seotud meditsiinilist laadi teenustega, st teenustega, mille eesmärk on haigusi ja tervisehäireid diagnoosida, patsienti nendega seoses hooldada ja neid võimaluse korral ravida?
 2. Kas tegevusala, mis seisneb proovide ja organite transportimises meditsiiniliste analüüside või meditsiinilise abi või ravi eesmärgil kolmanda isiku poolt, kes on füüsilisest isikust ettevõtja ja kelle teenused hüvitatakse kliinikutele ja laboratooriumidele sotsiaalkindlustusest meditsiiniliste analüüside tegemise huvides, võib [kuuenda direktiivi] artikli 13 A osa [lõike 1] [punktide b ja c] alusel käibemaksust vabastada?
 3. Kas kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktis b kasutatud mõistet „teised nõuetekohaselt tunnustatud sama laadi asutused” tuleb tõlgendada nii, et see hõlmab eraõiguslikke äriühinguid, mis transpordivad inimeselt võetud proove analüüside tegemiseks, mis on hädavajalik haiglate ja meditsiinikeskuste ravieesmärkide saavutamiseks?”

Eelotsuse küsimuste analüüs

- 15 Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib kolme küsimusega, mida tuleb analüüsida koos, sisuliselt seda, kas kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkte b või c tuleb tõlgendada nii, et neid kohaldatakse inimorganite või inimeselt võetud proovide transportimisele meditsiiniliste analüüside või meditsiinilise abi või ravi eesmärgil kolmanda isiku poolt, kes on füüsilisest isikust ettevõtja ning kelle teenused hüvitatakse kliinikutele ja laboratooriumidele sotsiaalkindlustusest, ning eelkõige, kas selline tegevus võib olla käibemaksust vabastatud kui tegevus, mis on otseselt seotud meditsiinilist laadi teenustega artikli 13 A osa lõike 1 punkti b mõttes.
- 16 Kõigepealt tasub meenutada, et kuues direktiiv näeb ette käibemaksu väga laia kohaldamisala, viidates maksustatavaid tehinguid käsitlevas artiklis 2 lisaks kauba impordile ka kaubatarnetele või teenuste osutamisele tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb (vt kohtuotsus Verigen Transplantation Service International, C-156/09, EU:C:2010:695, punkt 21 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 17 Kuuenda direktiivi artikli 13 kohaselt on teatud tegevused siiski käibemaksust vabastatud. Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on kuuenda direktiivi kõnealuses artiklis nimetatud maksuvabastused liidu õiguse autonoomsed mõisted, mille eesmärk on välistada käibemaksusüsteemi liikmesriigiti erinev kohaldamine (vt kohtuotsus Verigen Transplantation Service International, C-156/09, EU:C:2010:695, punkt 22 ja seal viidatud kohtupraktika).

- 18 Lisaks tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et kuuenda direktiivi artiklis 13 sätestatud maksuvabastuste määratlemiseks kasutatud mõisteid tuleb tõlgendada täht-tähelt, arvestades seda, et need maksuvabastused on erandid üldpõhimõttest, mille kohaselt maksustatakse käibemaksuga iga teenus, mille maksukohustuslane on tasu eest osutanud. Igal juhul peab nende mõistete tõlgendamine olema kooskõlas nimetatud maksuvabastuste eesmärkidega ning pidama kinni neutraalse maksustamise põhimõtte nõuetest, mis on ühtse käibemaksusüsteemi lahutamatu osa. Tähttähelise tõlgendamise nõue ei tähenda seda, et artiklis 13 loetletud maksuvabastusi määratlevaid mõisteid peaks tõlgendama nii, et nende toime kaob (vt kohtuotsus Verigen Transplantation Service International, C-156/09, EU:C:2010:695, punkt 23 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 19 Mis puudutab meditsiinilist laadi teenuseid, siis need võivad kuuluda kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktides b ja c sätestatud maksuvabastuse kohaldamisalasse. Selle kohta tuleneb kohtupraktikast, et kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktis b on mõeldud haiglatingimustes osutatavaid teenuseid, samas kui sama lõike 1 punktis c on viidatud meditsiiniteenustele, mida osutatakse väljaspool neid tingimusi kas teenuse osutaja erapraksise asukohas, patsiendi kodus või mujal (vt selle kohta kohtuotsused Kügler, C-141/00, EU:C:2002:473, punkt 36, ja CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, punkt 27).
- 20 Euroopa Kohus on konkreetselt kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktis b esineva mõiste „meditsiiniline abi” ja sama lõike punktis c esineva mõiste „meditsiinilise abi andmine” kohta oma otsustes juba korduvalt märkinud, et mõlemad on seotud teenustega, mille eesmärk on diagnoosida, hooldada või võimalusel ravida haigusi või tervisehäireid (vt kohtuotsus Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, punkt 29 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 21 Sellest tuleneb, et meditsiiniteenustele, mille eesmärk on kaitsta isikute tervist, sh seda hoida või taastada, kohaldatakse kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktides b ja c sätestatud maksuvabastust. Järelikult, isegi kui nimetatud direktiivi sätetel on erinev kohaldamisala, on nende eesmärk sätestada kitsamas mõttes kõikide meditsiiniteenuste maksuvabastus (vt kohtuotsus Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, punktid 30 ja 31 ning seal viidatud kohtupraktika).
- 22 Kuigi „meditsiiniline abi” ja „meditsiinilise abi andmine” peab olema raviotstarbeline, ei tulene sellest tingimata, et teenuse ravieesmärki tuleb mõista eriti kitsas tähenduses (vt kohtuotsus CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, punkt 29 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 23 Kõnealusel juhul tuleb sedastada, et selline tegevus, nagu on kõne all põhikohtuasjas, mis seisneb inimorganite ja inimeselt võetud proovide transportimises erinevatele haiglatele ja laboratooriumidele, ei ole ilmselgelt „meditsiiniline abi” ja „meditsiinilise abi andmine” kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktide b ja c mõttes, kuna need ei kuulu meditsiiniteenuste hulka, mille otsene eesmärk on diagnoosida, hooldada või ravida haigusi või tervisehäireid, või mille tegelik eesmärk on tervise kaitse, säilitamine või taastamine (vt selle kohta kohtuotsus Future Health Technologies, C-86/09, EU:C:2010:334, punkt 43).
- 24 Lisaks on Euroopa Kohus juba otsustanud, et erinevalt kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti b sõnastusest ei sisalda sama sätte punkt c ühtki viidet tegevusele, mis on meditsiinilise abi andmisega otseselt seotud, vaatamata asjaolule, et see säte järgneb vahetult artikli 13 A osa lõike 1 punktile b ning et mõiste „meditsiinilise abi andmisega otseselt seotud tegevus” ei ole kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti c tõlgendamisel asjassepuutuv (vt selle kohta kohtuotsus Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, punkt 32).
- 25 Seega tuleb sarnaselt käesolevas asjas seisukohti esitanud pooltele märkida, et sellisele tegevusele, nagu on kõne all põhikohtuasjas, ei saa anda käibemaksuvabastust kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti c alusel.

- 26 Eelnevast nähtub, et Euroopa Kohtul tuleb eelotsuse küsimustele vastamiseks analüüsida, kas sellisele tegevusele saab anda käibemaksuvabastuse kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti b alusel, kui selline tegevus on samastatav haiglaravi või meditsiinilise abiga otseselt seotud tegevusega. Selleks tuleb analüüsida nimetatud tegevust artikli 13 A osa lõike 1 punktis b sätestatud erinevate kriteeriumide põhjal, võttes arvesse ka selle direktiivi artikli 13 A osa lõike 2 punktis b sätestatud täiendavaid kriteeriume.
- 27 Seetõttu tuleb märkida, et kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti b sõnastusest nähtub, et sellisele tegevusele, nagu on kõne all põhikohtuasjas, saab käibemaksuvabastuse anda vaid antud sätte alusel kui haiglaravi või meditsiinilise abiga otseselt seotud tegevusele, kui see on esiteks käsitatav „haiglaravi või meditsiinilise abiga otseselt seotud tegevusena” ja teiseks, kui seda teostavad avalik-õiguslikud organisatsioonid või avalik-õiguslike organisatsioonidega võrreldavates sotsiaalsetes tingimustes tegutsevad haiglad, meditsiini- või diagnostikakeskused ning teised nõuetekohaselt tunnustatud sama laadi asutused.
- 28 Mis puudutab „haiglaravi ja meditsiinilise abiga otseselt seotud” tegevuse mõistet kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti b tähenduses, siis selle kohta on Euroopa Kohus juba leidnud, et antud mõistet tuleb tõlgendada nii, et see ei hõlma sellist tegevust nagu vere kogumine ja transportimine, kuna haiglatiingimustes antav meditsiiniline abi, millega see tegevus üksnes võib, kuid ei tarvitse olla seotud, ei ole tegelik, käimasolev ega isegi kavandatav (vt kohtuotsus *Future Health Technologies*, C-86/09, EU:C:2010:334, punkt 49). Seetõttu ei saa proovide transportimist käsitada „haiglaravi või meditsiinilise abi andmisega otseselt seotud tegevusena”.
- 29 Mis puudutab meditsiiniteenuseid, siis Euroopa Kohus on juba leidnud, et võttes arvesse kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktis b sätestatud maksuvabastuse eesmärki, tuleneb sellest, et üksnes nende teenuste osutamine, mis sobituvad loogiliselt haiglaravi ja meditsiinilise abi osutamise raamidesse ning mis on nende teenuste osutamiseks tingimata vajalik etapp taotletud teraapia eesmärkide saavutamiseks, võib endast kujutada selle sätte mõttes „otseselt seotud tegevust”. Üksnes sellised teenused saavad mõjutada sellise meditsiinilise abi maksumust, mille maksumust vabastamine teeb võimalikuks selle kättesaadavuse üksikisikutele (vt kohtuotsus *Ygeia*, C-394/04 ja C-395/04, EU:C:2005:734, punkt 25).
- 30 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne on, võttes arvesse kõiki tema menetluses oleva vaidluse asjaolusid, teha kindlaks, kas põhikohtuasjas kõne all olev tegevus on tingimata vajalik.
- 31 Seega, kui eelotsusetaotluse esitanud kohus peaks jõudma järeldusele, et nimetatud tegevus kujutab endast tegelikult haiglaravi ja meditsiinilise abiga seotud teenuste osutamise raames tingimata vajalikku etappi taotletud teraapia eesmärkide saavutamiseks, siis tuleb kontrollida, kas seda teostavad avalik-õiguslikud organisatsioonid või avalik-õiguslike organisatsioonidega võrreldavates sotsiaalsetes tingimustes tegutsevad haiglad, meditsiini- või diagnostikakeskused ning teised nõuetekohaselt tunnustatud sama laadi asutused.
- 32 On selge, et sellist vedajat, nagu on kõne all põhikohtuasjas, ei saa käsitada „avalik-õigusliku organisatsioonina” ning see ei saa vastata avalik-õiguslike organisatsioonidega võrreldavates sotsiaalsetes tingimustes tegutseva „haigla” või „meditsiini- või diagnostikakeskuse” liigitusele kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti b mõttes.
- 33 Niisiis tuleb kontrollida, kas selline vedaja võib kuuluda mõiste „teised nõuetekohaselt tunnustatud sama laadi asutused” alla, kes tegutsevad samadel tingimustel selle sätte mõttes.
- 34 Siinkohal on selge, et põhikohtuasjas käsitletavatel asjaoludel tegeles Nathalie De Fruytier füüsilisest isikust ettevõtjana inimorganite ja inimeselt võetud proovide transportimisega haiglatele ja laboratooriumidele, kuid tema ettevõtet ei saa käsitada asutusena, mis on „sama laadi” nagu asutused, mis on tellinud tema osutatavaid transporditeenuseid.

- 35 Kohtupraktikast, mis puudutab ettevõtja käsitamist haigla, meditsiini- või diagnostikakeskusega „sama laadi asutusena” kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti b mõttes, nähtub eelkõige, et mõiste „organisatsioon” viitab piiritletud üksusele, mis täidab konkreetset ülesannet (vt kohtuotsus Gregg, C-216/97, EU:C:1999:390, punkt 18). Euroopa Kohus on samuti leidnud, et analüüse tegevast eraõiguslikku laboratooriumi tuleb pidada „haiglate” ja „meditsiini- ja diagnostikakeskustega” „sama laadi” asutuseks selle sätte tähenduses, kui sellised analüüsid kuuluvad, arvestades nende raviotstarbelist eesmärki, nimetatud sättes ette nähtud mõiste „meditsiiniline abi” alla (vt kohtuotsused L.u.P., C-106/05, EU:C:2006:380, punktid 18 ja 35, ning CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, punkt 60).
- 36 Kõnealuses asjas tuleb sedastada, et selline füüsilisest isikust ettevõtja nagu Nathalie De Fruytier, kes tegutseb vedajana, ei ole erinevalt diagnostilisi meditsiinilisi analüüse tegevast eraõiguslikust laboratooriumist, millel on raviotstarbeline eesmärk, piiritletud üksus, mis täidab samalaadset konkreetset ülesannet kui meditsiini- ja diagnostikakeskused. Seetõttu ei saa sellist vedajat käsitada nimetatud asutuste või keskustega „sama laadi asutusena” kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti b mõttes ning talle ei saa anda selles sättes ette nähtud käibemaksuvabastust.
- 37 Erinevalt sellest, mida väidab Nathalie De Fruytier, ei muuda neutraalse maksustamise põhimõtte seda järeldust. Nagu Euroopa Kohus on oma otsuses juba märkinud, ei võimalda see põhimõtte laiendada maksuvabastuse kohaldamisala, kui see ei ole ühemõtteliselt sätestatud, võttes arvesse, et nimetatud põhimõtte ei ole ka mitte esmase õiguse norm, mis võimaldab kindlaks määrata maksuvabastuse kehtivust, vaid tõlgendamispõhimõtte, mida tuleb kohaldada paralleelselt põhimõttega, mille kohaselt tuleb maksuvabastusi tõlgendada täht-tähelt (vt kohtuotsus Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, punkt 40 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 38 Lõpuks, kuna põhikohtuasjas kõnealune tegevus ei vasta kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktis b ette nähtud kriteeriumidele, siis ei ole vaja analüüsida selle direktiivi artikli 13 A osa lõike 2 punktis b ette nähtud kriteeriume.
- 39 Eelnevaid kaalutlusi arvesse võttes tuleb eelotsuse küsimustele vastata, et kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkte b ja c tuleb tõlgendada nii, et neid sätteid ei kohaldata tegevusele, mis seisneb inimorganite või inimeselt võetud proovide transportimises meditsiiniliste analüüside või meditsiinilise abi või ravi eesmärgil kolmanda isiku poolt, kes on füüsilisest isikust ettevõtja ning kelle teenused hüvitatakse kliinikutele ja laboratooriumidele sotsiaalkindlustusest. Eelkõige ei saa sellisele tegevusele anda käibemaksuvabastust seoses tehingutega, mis on otseselt seotud sama laadi meditsiiniteenustega, nagu on ette nähtud artikli 13 A osa lõike 1 punktis b, kuna kolmandast isikust füüsilisest isikust ettevõtjat ei saa käsitada „avalik-õigusliku organisatsioonina” ning ta ei ole liigitatav avalik-õiguslike organisatsioonidega võrreldavates sotsiaalsetes tingimustes tegutseva „haigla”, „meditsiini- või diagnostikakeskuse” või teiste „nüuetekohaselt tunnustatud sama laadi asutustena”.

Kohtukulud

- 40 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamise seotud kulud, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kaheksas koda) otsustab:

Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleerivate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas artikli 13 A osa lõike 1 punkte b ja c tuleb tõlgendada nii, et neid sätteid ei kohaldata tegevusele, mis seisneb inimorganite või inimeselt võetud proovide transportimises meditsiiniliste analüüside või meditsiinilise abi või ravi eesmärgil kolmanda isiku poolt, kes on

füüsilisest isikust ettevõtja ning kelle teenused hüvitatakse kliinikutele ja laboratooriumidele sotsiaalkindlustusest. Eelkõige ei saa sellisele tegevusele anda käibemaksuvabastust seoses tehingutega, mis on otseselt seotud sama laadi meditsiiniteenustega, nagu on ette nähtud artikli 13 A osa lõike 1 punktis b, kuna kolmandast isikust füüsilisest isikust ettevõtjat ei saa käsitada „avalik-õigusliku organisatsioonina” ning ta ei ole liigitatav avalik-õiguslike organisatsioonidega võrreldavates sotsiaalsetes tingimustes tegutseva „haigla”, „meditsiini- või diagnostikakeskuse” või teiste „nõuetekohaselt tunnustatud sama laadi asutustena”.

Allkirjad