

## Zadeva C-262/08

### CopyGene A/S proti Skatteministeriet

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe,  
ki ga je vložilo Østre Landsret)

„Šesta direktiva o DDV – Oprostitve – Člen 13(A)(1)(b) – Bolnišnična in izvenbolnišnična zdravstvena oskrba – Tesno povezane dejavnosti – Uradno priznana ustanova podobne vrste kot bolnišnice ter centri za zdravljenje in diagnostiko – Zasebna banka izvornih celic – Storitve odvzema, prevoza, analize in shranjevanja popkovnične krvi novorojenčkov – Morebitna avtologna ali alogenična uporaba izvornih celic“

Sklepni predlogi generalne pravobranilke E. Sharpston, predstavljeni 10. septembra 2009 . . . . .	I - 5057
Sodba Sodišča (tretji senat) z dne 10. junija 2010 . . . . .	I - 5088

#### Povzetek sodbe

1. *Davčne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Oprostitve, določene s Šesto direktivo – Oprostitev bolnišnične in zdravstvene oskrbe in dejavnosti, ki so s tem tesno povezane (Direktiva Sveta 77/388, člen 13(A)(1)(b))*

2. *Davčne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Oprostitve, določene s Šesto direktivo – Oprostitev bolnišnične in zdravstvene oskrbe in dejavnosti, ki so s tem tesno povezane*

*(Direktiva Evropskega parlamenta in Sveta 2004/23; Direktiva Sveta 77/388, člen 13(A)(1)(b))*

1 Pojem dejavnosti, ki so „tesno povezane“ „z bolnišnično in izvenbolnišnično zdravstveno oskrbo“, v smislu člena 13(A)(1)(b) Šeste direktive 77/388/EGS o usklajevanju zakonodaje držav članic o promernih davkih je treba razlagati tako, da ne zajema storitev, ki obsegajo odvzem, prevoz in analizo popkovnične krvi ter shranjevanje izvornih celic iz te krvi, če zdravstvena oskrba, opravljena v bolnišnici in s katero so te dejavnosti le eventualno povezane, ni ne opravljena, ne v teku, ne načrtovana.

bi obstajala nevarnost, da bi se pokazala v posamičnem primeru, bi namreč obstajala dovolj tesna povezava med bolnišnično in izvenbolnišnično zdravstveno oskrbo, ki bi pomenila glavno storitev, na eni strani in zadevnimi storitvami na drugi. V teh okoliščinah, tudi če bi se sprejelo, da te storitve ne bi mogle imeti drugega namena, kot da se tako ohranjene izvorne celice iz popkovnice uporabijo v okviru bolnišnične zdravstvene oskrbe, in da jih ne bi bilo mogoče uporabiti v druge namene, ni mogoče šteti, da so te storitve dejansko opravljene kot pomožne storitve bolnišnične oskrbe prejemnikov ali izvenbolnišnične zdravstvene oskrbe, ki so je ti deležni in ki je glavna storitev.

Ni namreč dvoma, da ne glede na natančne številke, ki izhajajo iz trenutnih znanstvenih spoznanj, pri večini prejemnikov zadevnih storitev ni in verjetno nikoli ne bo glavne storitve, ki bi bila zajeta s pojmom „bolnišnična ali izvenbolnišnična zdravstvena oskrba“ v smislu člena 13(A)(1)(b) Šeste direktive. Le ob dvojni predpostavki, in sicer če bi, prvič, medicinska znanost dopustila oziroma zahtevala uporabo izvornih celic iz popkovnice za zdravljenje ali preprečitev neke bolezni in če bi se, drugič, ta bolezen pokazala ali

(Glej točke od 47 do 49 in 52 ter točko 1 izreka.)

2 Če storitve bank izvornih celic opravlja pooblaščenno zdravstveno osebje,

medtem ko take banke izvornih celic, čeprav imajo v skladu z Direktivo 2004/23 o določitvi standardov kakovosti in varnosti, darovanja, pridobivanja, testiranja, predelave, konzerviranja, shranjevanja in razdeljevanja človeških tkiv in celic dovoljenje pristojnih zdravstvenih organov države članice za ravnanje s človeškimi tkivi in celicami, ne prejemajo podpore iz sheme javnega zdravstvenega zavarovanja in izdatek za storitve ni pokrit iz te sheme, člen 13(A)(1)(b) Šeste direktive 77/388 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih ne nasprotuje temu, da nacionalni organi štejejo, da taka banka izvornih celic ni „druga uradno priznana ustanova podobne vrste [kot bolnišnice ter centri za zdravljenje in diagnostiko]“ v smislu člena 13(A)(1)(b) Šeste direktive 77/388. Vendar te določbe ni mogoče razlagati tako, da morajo pristojni organi za namene navedene oprostitve zavrniti izenačitev zasebne banke izvornih celic z „uradno priznano“ ustanovo. Predložitveno sodišče mora po potrebi preveriti, ali je zavrnitev priznanja za namene oprostitve, določene v členu 13(A)(1)(b) Šeste direktive 77/388, v skladu s pravom Unije in zlasti z načelom davčne nevtralnosti.

Šeste direktive 77/388 lahko dodeli ustanovam, ki ga zahtevajo, predmet nacionalnega prava posamezne države članice. Če davčni zavezanec za namene tega člena zahteva status uradno priznane ustanove v smislu te določbe, morajo pristojni organi upoštevati meje diskrecijske pravice, določene z zadnjenavedeno določbo, ob upoštevanju načel prava Unije, zlasti načela enakega obravnavanja, ki se na področju davka na dodano vrednost izraža z načelom davčne nevtralnosti. V zvezi s tem morajo nacionalni organi pri določanju, katere ustanove bi bilo treba „priznati“ v smislu navedene določbe, v skladu s pravom Unije in pod nadzorom nacionalnih sodišč upoštevati več dejavnikov, ki vključujejo: javni interes dejavnosti zadevnega davčnega zavezanca; dejstvo, da so bili drugi davčni zavezanci, ki opravljajo enake dejavnosti, že deležni podobnega priznanja, in dejstvo, da stroške zadevnih storitev eventualno v glavnem krijejo sheme zdravstvenega zavarovanja ali drugi organi socialnega varstva.

Načeloma je namreč določanje pravil, po katerih se priznanje iz člena 13(A)(1)(b)

Glede tega zgolj dejstvo, da gre za strokovno zdravstveno osebo, samo po sebi ne preprečuje nacionalnim organom, da takemu davčnemu zavezancu ne priznajo upravičenosti do oprostitve, določene v členu 13(A)(1)(b) Šeste direktive. Dalje, nacionalni organi lahko pri ugotavljanju, ali je treba subjekt priznati, upoštevajo, da dejavnosti davčnega zavezanca niso

predmet podpore iz sheme javnega zdravstvenega zavarovanja in da izdatek zanje ni krit iz te sheme. Vendar to ne pomeni, da je treba zadevno oprostitev sistematično izključiti, če izdatkov storitev ne povrnejo organi zdravstvenega zavarovanja. Gre predvsem za dejavniki, ki ga je treba tehtati in ki bi ga lahko pretehtala na primer potreba po zagotovitvi enakega obravnavanja. Če je namreč položaj davčnega zavezanca primerljiv s položajem drugih subjektov, ki zagotavljajo enake storitve v primerljivih položajih, zgolj dejstvo, da stroškov teh storitev ne krijejo v celoti organi socialnega varstva, ne utemeljuje različnega obravnavanja ponudnikov za namene davka na dodano vrednost. Nazadnje, dejstvo, da je davčni zavezanec v skladu z nacionalno zakonodajo o prenosu Direktive 2004/23 imel dovoljenje pristojnih zdravstvenih organov za ravnanje z izvornimi celicami iz popkovnice, je lahko dejavnik, ki govori v prid temu, da je izvajalec storitev,

odvisno od primera, „uradno priznan“ v smislu člena 13(A)(1)(b) Šeste direktive. Vendar zgolj to, da so take dejavnosti dovoljene v skladu s standardi Unije o kakovosti in varnosti, določenimi v zadevnem sektorju, ne pripelje samodejno do priznanja v smislu člena 13(A)(1)(b) Šeste direktive, sicer bi namreč nacionalni organi izgubili diskrecijsko pravico, ki jim jo daje navedena določba. Pridobitev takega dovoljenja je namreč nujni pogoj za izvajanje dejavnosti zasebne banke izvornih celic. Kljub temu pa izdaja takega dovoljenja ni sama po sebi sinonim za priznanje v smislu člena 13(A)(1)(b) Šeste direktive.

(Glej točke od 63 do 65, 68, 69, 71, 74, 75 in 81 ter točko 2 izreka.)