



Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 13. marca 2014*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Šiesta smernica o DPH — Oslobodenia — Článok 13 A ods. 1 písm. b) — Dodávka tovarov — Dodávka cytostatických liekov v rámci ambulantnej starostlivosti — Plnenia poskytnuté rôznymi zdaniteľnými osobami — Článok 13 A ods. 1 písm. c) — Poskytovanie lekárskej starostlivosti — Lieky predpísané zmluvným lekárom vykonávajúcim svoju činnosť v rámci nemocnice — Úzko súvisiace plnenia — Vedľajšie plnenia k poskytovaniu lekárskej starostlivosti — Vecne a hospodársky neoddeliteľné plnenia“

Vo veci C-366/12,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Bundesfinanzhof (Nemecko) z 15. mája 2012 a doručený Súdnemu dvoru 1. augusta 2012, ktorý súvisí s konaním:

Finanzamt Dortmund-West

proti

Klinikum Dortmund gGmbH,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory M. Ilešič, sudcovia C. G. Fernlund, A. Ó Caoimh (spravodajca), C. Toader a E. Jarašiūnas,

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: A. Impellizzeri, referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 13. júna 2013,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Klinikum Dortmund gGmbH, v zastúpení: G. Ritter, Rechtsanwältin,

— nemecká vláda, v zastúpení: K. Petersen, splnomocnená zástupkyňa,

— Európska komisia, v zastúpení: W. Mölls a C. Soulay, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 26. septembra 2013,

vyhlásil tento

* Jazyk konania: nemčina.

Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2005/92/ES z 12. decembra 2005 (Ú. v. EÚ L 345, s. 19, ďalej len „šiesta smernica“).
- 2 Tento návrh bol predložený v rámci sporu medzi Klinikum Dortmund gGmbH (ďalej len „KD“) a Finanzamt Dortmund-West (Daňová správa Dortmund-Západ, ďalej len „Finanzamt“) v súvislosti s tým, že Finanzamt odmietol oslobodiť od dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) výrobu a dodávku cytostatických liekov pri liečbe rakoviny poskytovanej v rámci nemocnice prevádzkovej KD.

Právny rámec

Právo Únie

- 3 Článok 5 ods. 1 šiestej smernice znie:
„Pojem ‚dodávka tovarov‘ predstavuje prevod práva nakladať s hmotným majetkom na iného majiteľa.“
- 4 Článok 6 ods. 1 tejto smernice stanovuje:
„Pojem ‚poskytovanie služieb‘ predstavuje každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru v zmysle článku 5.
...“
- 5 Podľa článku 12 ods. 3 písm. a) uvedenej smernice:
„Bežnú sadzbu dane z pridanej hodnoty stanoví každý členský štát ako percento zdaniteľného základu, ktoré je rovnaké pre dodanie tovaru a poskytovanie služieb. ...
...
Členské štáty môžu tiež použiť jednu alebo dve znížené sadzby. Tieto sadzby sa stanovujú ako percento zdaňovanej čiastky, ktoré nesmie byť menej ako 5 % a bude platiť len pre poskytovanie kategórií tovarov a služieb špecifikovaných v prílohe H.
...“
- 6 Článok 13 A ods. 1 písm. b) a c) šiestej smernice uvádza:
„Ak to nie je v rozpore s ostatnými ustanoveniami spoločenstva, členské štáty môžu oslobodiť ad dane nižšie uvedené prípady za podmienok, ktoré sú definované v záujme správneho uplatňovania možnosti oslobodenia ad dane a zabrániť prípadným daňovým únikom, obchádzaniu resp. zneužitiu zákona:
...“

- b) nemocničná a lekárska starostlivosť a s ňou úzko súvisiace aktivity [plnenia – *neoficiálne preklad*] realizované orgánmi podliehajúcimi verejnému právu, alebo za sociálnych podmienok porovnateľných s podmienkami aplikovateľnými na orgány podliehajúce verejnému právu aktivity realizované nemocnicami, medicínskymi liečebnými a diagnostickými strediskami a inými riadne uznanými inštitúciami podobnej povahy,
- c) poskytovanie lekárskej starostlivosti pri vykonávaní medicínskych a paramedicínskych profesií definovaných príslušným členským štátom“.

7 Článok 13 A ods. 2 písm. b) tejto smernice stanovuje:

„Oslobodenie poskytovania služieb a tovaru od daní sa podľa ustanovení uvedených v predchádzajúcich (1) b), g), h), i), l), m) a n) neposkytne, ak:

- tieto služby alebo tovar nie sú nevyhnutné pre plnenia oslobodené od dane,
- ich hlavným cieľom je nadobúdanie dodatočných ziskov pre organizáciu realizáciou plnení, ktoré priamo konkurujú plneniam komerčných podnikov podliehajúcich [DPH].“

8 V kategórii 3 prílohy H uvedenej smernice, ktorá obsahuje zoznam tovarov a služieb, na ktoré sa môžu použiť znížené sadzby DPH, sú uvedené najmä farmaceutické výrobky tých druhov, ktoré sa bežne používajú v zdravotníctve, pri predchádzaní chorobám a na účely lekárskej starostlivosti.

Nemecká právna úprava.

Zákon z roku 2005 o dani z obratu

- 9 § 1 ods. 1 prvá veta zákona z roku 2005 o dani z obratu (Umsatzsteuergesetz 2005, BGBl. 2005 I, s. 386, ďalej len „UStG“) stanovuje, že DPH podliehajú „dodávky tovarov a služieb uskutočnené podnikateľom v tuzemsku v rámci jeho podnikania a za protihodnotu“.
- 10 Podľa § 3 ods. 1 UStG sa za dodávky uskutočnené podnikateľom považujú „plnenia, ktorými podnikateľ alebo ním splnomocnená tretia osoba umožní odberateľovi alebo tretej osobe, ktorú odberateľ splnomocnil, disponovať tovarom vo vlastnom mene (prevod práva nakladať s tovarom)“.
- 11 Ostatnými plneniami sú podľa § 3 ods. 9 UStG „plnenia, ktoré nie sú dodávkou tovarov“.
- 12 § 4 bod 14 UStG stanovuje, že od DPH sú oslobodené:

„plnenia vyplývajúce z výkonu povolania lekára, stomatológa, liečiteľa, fyzioterapeuta, pôrodnej asistentky alebo inej podobnej lekárskej činnosti v zmysle § 18 ods. 1 bodu 1 [zákona o dani z príjmov (Einkommensteuergesetz)], alebo povolania klinického chemika. Ostatné plnenia združení, ktorých členovia vykonávajú povolania uvedené v prvej vete, poskytované ich členom, sú tiež oslobodené od dane, ak sa tieto plnenia priamo používajú na uskutočnenie plnení oslobodených od dane na základe prvej vety...“.

13 Podľa § 4 bodu 16 písm. b) UStG sú od DPH oslobodené tiež:

„plnenia úzko súvisiace s prevádzkou nemocníc, keď...

- b) nemocnice v priebehu predchádzajúceho kalendárneho roku splnili... podmienky uvedené v ustanovení § 67 ods. 1 alebo 2 daňového zákonníka...“

- 14 Ustanovenie § 67 daňového zákonníka (Abgabenordnung, BGBl 2002 I, s. 3866 a BGBl 2003 I, s. 61), na ktorý odkazuje § 4 ods. 16 písm. b) UStG, sa týka činností, na ktoré sa vzťahujú daňové úľavy („Steuerbegünstigte Zwecke“), a to činností, ktoré sledujú verejnoprospešný, charitatívny, či náboženský cieľ. Obchodné podniky, ktoré takéto ciele sledujú, sa za určitých podmienok považujú za podniky vykonávajúce hospodársku činnosť na určený účel, ktorý zakladá nárok na daňové zvýhodnenia („Zweckbetrieb“). Ustanovenie § 67 daňového zákonníka definuje podmienky, za ktorých sa tento režim uplatňuje na nemocnice.
- 15 V rámci oddielu 100 usmernení z roku 2005 o dani z obratu (Umsatzsteuerrichtlinien z roku 2005, BGBl, 2004 I, mimoriadne vydanie 3/2004) sa v súvislosti s „plneniami úzko súvisiacimi“ s nemocničnou starostlivosťou a poskytovaním lekárskej starostlivosti najmä uvádza:

„1. Za plnenia úzko súvisiace s prevádzkou zariadení uvedených v § 4 ods. 16 UStG sa považujú plnenia, ktoré sú obvyčajne charakteristické a nevyhnutné, dochádza k nim pravidelne a vo všeobecnosti v rámci bežnej prevádzky a s touto prevádzkou priamo alebo nepriamo súvisia... Hlavným cieľom týchto plnení nemusí byť nadobúdanie dodatočných ziskov pre organizáciu realizáciou plnení, ktoré priamo konkurujú plneniam komerčných podnikov podliehajúcich dani z pridanej hodnoty. V dôsledku toho už takéto plnenia nie sú oslobodené od dane na základe ustanovenia § 4 ods. 16 UStG, lebo porovnateľné plnenie je zdaniteľné na základe ustanovenia § 4 ods. 14 UStG.

...

3. Z úzko súvisiacich plnení sú tiež vylúčené:

...

(3) dodávka liekov nemocničnou lekárnou inému subjektu, než je subjekt, ktorý nemocnicu prevádzkuje..., ako aj dodávka liekov za protihodnotu schváleným oddeleniam služieb ambulantnej starostlivosti nemocnice, poliklinikám, inštitútom ambulantnej starostlivosti, socio-pediatrickým strediskám – ak v týchto prípadoch nejde o interné nezdaniteľné plnenia subjektu, ktorý prevádzkuje dotknutú nemocničnú lekáreň, – a verejným lekárniam;

(4) dodávka liekov určených na to, aby boli priamo užívané počas ambulantnej starostlivosti, pacientom prostredníctvom oprávnených nemocničných oddelení ambulantnej starostlivosti, ako aj dodávka liekov pacientom v rámci ambulantnej starostlivosti v nemocnici prostredníctvom nemocničných lekární;

...“

Zákonník sociálneho zabezpečenia

- 16 § 116 knihy V Zákonníka sociálneho zabezpečenia (ďalej len „SGB V“) stanovuje:

„Nemocniční lékaři s ukončeným dalším odborným vzděláním môžu so súhlasom prevádzkovateľa nemocnice získať od komisie rozhodujúcej o udelení povolenia vykonávať činnosť (§ 96) povolenie zúčastniť sa na výkone zmluvnej lekárskej starostlivosti o poistencov...”

- 17 § 116a SGB V stanovuje:

„V odvetviach plánovania, v ktorých komisia zastupujúca zmluvných lekárov a zdravotné poisťovne spolkovej krajiny [(Landesausschuss der Ärzte und Krankenkassen)] konštatovala nedostatočnú ponuku lekárskej starostlivosti, môže komisia rozhodujúca o udelení povolenia vykonávať činnosť na

žiadosť nemocníc, ktoré získali povolenie, oprávniť tieto nemocnice, aby v príslušnej špecializovanej oblasti poskytovali zmluvnú lekársku starostlivosť pre poistencov, pokiaľ a kým je to nevyhnutné na pokrytie nedostatočných kapacít.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

- 18 KD je verejnoprospešná spoločnosť s ručením obmedzeným, ktorá prevádzkuje nemocnicu. V rokoch 2005 a 2006 disponovala povolením podľa § 116a SGB V, na základe ktorého bola oprávnená poskytovať nad rámec lôžkovej starostlivosti aj ambulantnú starostlivosť. Nemocniční lekári zamestnaní v KD, ktorí túto ambulantnú starostlivosť v tejto nemocnici poskytovali, tu pôsobili v súlade s § 116 SGB V na základe osobného povolenia.
- 19 V rokoch 2005 a 2006 uvedená nemocnica liečila onkologických pacientov, ktorým poskytovala chemoterapeutickú liečbu. Cytostatické lieky, ktoré sa týmto pacientom podávali, sa vyrábali podľa lekárskeho predpisu individuálne pre konkrétneho pacienta v nemocničnej lekárni. Niet pochybností o tom, že podávanie cytostatík pri lôžkovej nemocničnej a lekárskej starostlivosti v priestoroch nemocnice je oslobodené od DPH.
- 20 Počas týchto rokov KD vychádzala z toho, že aj podávanie cytostatických liekov, ktoré boli vyrobené v jej nemocničnej lekárni, v rámci ambulantnej starostlivosti poskytovanej zmluvnými lekármi v rámci nemocnice, ktorú prevádzkovala, bolo oslobodené od DPH. Finanzamt sa naopak domnieval, že odplatné podávanie liekov onkologickým pacientom v rámci ambulantnej starostlivosti podlieha od roku 2005, teda od roku, keď nadobudol účinnosť oddiel 100 ods. 3 usmernení o dani z obratu na rok 2005, teda správneho predpisu, ktorý nie je pre súdy záväzný, DPH. Finanzamt v dôsledku toho zmenil v prípade KD platobné výmery tak, že podávanie týchto liekov pripravených v lekárni uvedenej nemocnice podlieha DPH, ale poskytol možnosť adekvátnym spôsobom odpočítať zaplatenú daň na vstupe.
- 21 Námietka KD, ktorú podala proti týmto platobným výmerom, nebola úspešná. Finanzgericht však vyhovel jej žalobe, čo viedlo Finanzamt k tomu, že proti rozhodnutiu Finanzgericht podal na Bundesfinanzhof opravný prostriedok „Revision“.
- 22 Za týchto podmienok sa Bundesfinanzhof rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:
- „1. Musí ísť v prípade úzko súvisiacich plnení o službu podľa článku 6 ods. 1 šiestej smernice...?
 2. V prípade zápornej odpovede na prvú otázku, ide o plnenia úzko súvisiace s nemocničnou alebo lekárskou starostlivosťou len v tom prípade, ak tieto plnenia vykonáva tá istá zdaniteľná osoba, ktorá poskytuje nemocničnú alebo lekársku starostlivosť?
 3. V prípade zápornej odpovede na druhú otázku, ide o úzko súvisiace plnenia aj v tom prípade, ak starostlivosť nie je oslobodená od dane podľa článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice..., ale podľa článku 13 A ods. 1 písm. c) tejto smernice?“

O prejudiciálnych otázkach

O tretej otázke

- 23 Svojou treťou otázkou, ktorou sa treba zaoberať na prvom mieste, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článok 13 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice treba vykladať v tom zmysle, že dodávka tovarov, ako sú cytostatické lieky dotknuté vo veci samej, predpísané v rámci ambulantnej liečby rakoviny zmluvnými lekármi, ktorí vykonávajú svoju činnosť v rámci nemocnice, môže byť oslobodená od DPH ako plnenie úzko súvisiace s poskytovaním lekárskej starostlivosti.
- 24 Odpovedať na položenú otázku, ak ju uplatníme na vec samu, znamená určiť, či dodávka cytostatických liekov KD v rámci ambulantnej liečby rakoviny môže byť oslobodená od DPH ako plnenie úzko súvisiace s poskytovaním lekárskej starostlivosti, hoci je táto starostlivosť poskytovaná zmluvnými lekármi v priestoroch nemocnice prevádzkovej KD.
- 25 V tejto súvislosti zo spisu predloženého Súdnemu dvoru a spresnení poskytnutých účastníkmi konania na pojednávaní vyplýva, že starostlivosť, ktorú lekári dotknutí vo veci samej poskytujú nezávisle od uvedenej nemocnice, ale v jej rámci, spadá do pôsobnosti oslobodenia od DPH v zmysle článku 13 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice.
- 26 Na úvod je potrebné pripomenúť, ako tvrdí nemecká vláda, že oslobodenia uvedené v článku 13 šiestej smernice sa majú vykladať doslovne, keďže tieto oslobodenia predstavujú výnimky zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každého poskytnutia služieb, ktoré platiteľ dane uskutoční za odplatu (pozri najmä rozsudky z 5. júna 1997, SDC, C-2/95, Zb. s. I-3017, bod 20; z 10. septembra 2002, Kügler, C-141/00, Zb. s. I-6833, bod 28, a zo 6. novembra 2003, Dornier, C-45/01, Zb. s. I-12911, bod 42). Okrem toho výklad pojmov použitých v tomto ustanovení musí byť v súlade s účelom uvedených oslobodení a musí rešpektovať požiadavky zásady daňovej neutrality, ktorá sa uplatňuje v jednotnom systéme DPH (pozri rozsudok Kügler, už citovaný, bod 29, a rozsudok Dornier, už citovaný, bod 42).
- 27 Toto pravidlo doslovného výkladu navyše neznamena, že by sa pojmy použité na definovanie oslobodení od dane uvedených v článku 13 mali vykladať spôsobom, ktorý by ich zbavoval ich účinkov (pozri analogicky najmä rozsudok z 10. júna 2010, Future Health Technologies, C-86/09, Zb. s. I-5215, bod 30 a citovanú judikatúru).
- 28 Z judikatúry Súdného dvora teda vyplýva, že cieľ znížiť náklady na zdravotnú starostlivosť a sprístupniť ju jednotlivcom je spoločný tak pre oslobodenie stanovené v článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice, ako aj oslobodenie stanovené v písmene c) rovnakého článku (pozri rozsudky z 11. januára 2001, Komisia/Francúzsko, C-76/99, Zb. s. I-249, bod 23; Kügler, už citovaný, bod 29, a Dornier, už citovaný, bod 43). Okrem toho treba pripomenúť, že zásada daňovej neutrality bráni najmä tomu, aby sa so subjektmi, ktoré uskutočňujú plnenia rovnakého druhu, zaobchádzalo pri vyberaní DPH rôzne (rozsudky Kügler, už citovaný, bod 30, a Dornier, už citovaný, bod 44).
- 29 V dôsledku toho sa pojmy „lekárska starostlivosť“, uvedený v článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice, a „poskytovanie lekárskej starostlivosti“, uvedený v článku 13 A ods. 1 písm. c) tejto smernice, týkajú plnení, ktorých cieľom je diagnostikovať, liečiť, a ak je to možné, vyliečiť choroby alebo zdravotné anomálie (pozri v tomto zmysle rozsudky Dornier, už citovaný, bod 48 a citovanú judikatúru; z 8. júna 2006, L.u.P., C-106/05, Zb. s. I-5123, bod 27, a z 10. júna 2010, CopyGene, C-262/08, Zb. s. I-5053, bod 28).

- 30 Z toho vyplýva, že na lekárske služby poskytnuté s cieľom chrániť, zachovať alebo obnoviť zdravie osôb sa teda vzťahuje oslobodenie od dane stanovené v článku 13 A ods. 1 písm. b) a c) šiestej smernice (pozri v tomto zmysle rozsudky z 20. novembra 2003, Unterpertinger, C-212/01, Zb. s. I-13859, body 40 a 41; D'Ambrumenil et Dispute Resolution Services, C-307/01, Zb. s. I-13989, body 58 a 59, ako aj L.u.P., už citovaný, bod 29).
- 31 V dôsledku toho hoci ustanovenia článku 13 A ods. 1 písm. b) a c) šiestej smernice nemajú rovnaký rozsah pôsobnosti, ich cieľom je upraviť všetky oslobodenia lekárskeho služieb v doslovnom zmysle (pozri rozsudky Kügler, už citovaný, bod 36; L.u.P., už citovaný, bod 26, ako aj CopyGene, už citovaný, bod 27).
- 32 Na rozdiel od znenia článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice však znenie článku 13 časti A ods. 1 písm. c) tejto smernice neobsahuje žiaden odkaz na plnenia úzko súvisiace s poskytovaním lekárskej starostlivosti, a to aj napriek skutočnosti, že toto ustanovenie nasleduje bezprostredne po uvedenom článku 13 A ods. 1 písm. b). Treba teda konštatovať, že tento článok sa v zásade netýka plnení úzko súvisiacich s poskytovaním lekárskej starostlivosti a že tento pojem nemá žiadnu relevanciu, pokiaľ ide o výklad článku 13 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice.
- 33 Pokiaľ ide o možnosť oslobodiť dodávku tovarov podľa tohto ustanovenia, Súdny dvor konštatoval, že okrem malých dodávok tovaru, ktoré sú nevyhnutné v čase poskytovania starostlivosti, je dodávka liekov a iného tovaru vecne a hospodársky oddeliteľná od poskytnutia služby, a nemôže byť teda oslobodená podľa článku 13 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice (pozri v tomto zmysle rozsudok z 23. februára 1988, Komisia/Spojené kráľovstvo, 353/85, Zb. s. 817, bod 33).
- 34 Z toho vyplýva, že dodávka liekov a iného tovaru nemôže byť oslobodená podľa článku 13 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice, ak nie je nevyhnutná v čase poskytovania starostlivosti.
- 35 V tejto súvislosti generálna advokátka v bodoch 46 a 47 svojich návrhov uviedla, že nemožno poprieť skutočnosť, že za takých okolností, ako sú okolnosti veci samej, existuje medzi poskytovaním lekárskej starostlivosti pri vykonávaní medicínskej profesie v zmysle článku 13 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice a dodávkou cytostatických liekov liečebné kontinuum. Dodávka liekov, akými sú cytostatické lieky dotknuté vo veci samej, je preto nevyhnutná v čase poskytovania starostlivosti pri ambulantnej liečbe rakoviny, pričom bez takejto dodávky by samotná starostlivosť nemala nijaký zmysel.
- 36 Napriek tomuto liečebnému kontinuu však dotknuté osoby na pojednávaní potvrdili, že liečba dotknutá vo veci samej zahŕňa súbor vzájomne súvisiacich plnení, ktoré – hoci sú medzi sebou prepojené – sú individuálne odlišné. Ako generálna advokátka uviedla v bodoch 48 a 49 svojich návrhov, pacienti sa poskytujú viacero plnení, na jednej strane dostávajú lekársku starostlivosť od lekára a zdravotného personálu a na druhej strane lieky od lekárne nemocnice prevádzkovej KD, čo bráni tomu, aby mohli byť považované za vecne a hospodársky oddeliteľné.
- 37 Zo skutočností poskytnutých Súdnemu dvoru však jasne nevyplýva, či možno dodávku liekov vo veci samej považovať za vecne a hospodársky oddeliteľnú od poskytovania lekárskej starostlivosti v rámci tejto liečby. Takéto konštatovanie by vyžadovalo dôkladné posúdenie predmetného liečebného kontinua. Z tohto hľadiska preto vnútroštátnemu súdu, ktorý je ako jediný príslušný posudzovať skutkový stav, prináleží vykonať v tejto súvislosti potrebné overenia.
- 38 S výhradou týchto overení nemožno dodávku cytostatických liekov za takých okolností, ako sú okolnosti dotknuté vo veci samej, považovať za dodávku oslobodenú od DPH.
- 39 Tento záver je podporený skutočnosťou, že farmaceutické výrobky sú ako také uvedené v zozname tovarov a služieb, na ktoré sa môžu použiť znížené sadzby DPH, uvedenom v prílohe H šiestej smernice a v zásade podliehajú odlišnému systému DPH.

- 40 Na rozdiel od toho, čo tvrdí KD, zásada daňovej neutrality tento záver nespochybňuje. Ako uviedla generálna advokátka v bode 53 návrhov, ak to nie je jednoznačne stanovené, táto zásada neumožňuje rozšíriť pôsobnosť oslobodenia od dane. Uvedená zásada totiž nie je pravidlom primárneho práva, ktoré by mohlo určiť platnosť oslobodenia, ale výkladovou zásadou, ktorá sa má uplatňovať súčasne so zásadou doslovného výkladu výnimiek (pozri rozsudok z 19. júla 2012, Deutsche Bank, C-44/11, bod 45).
- 41 Na tretiu položenú otázku preto treba odpovedať, že taká dodávka tovarov, ako sú cytostatické lieky dotknuté vo veci samej, predpísané v rámci ambulantnej liečby rakoviny zmluvnými lekármi, ktorí vykonávajú svoju činnosť v rámci nemocnice, nemôže byť oslobodená od DPH podľa článku 13 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice, ibaže by táto dodávka nebola vecne a hospodársky oddeliteľná od hlavného poskytovania lekárskej starostlivosti, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.

O prvej a druhej otázke

- 42 S prihliadnutím na odpoveď Súdneho dvora na tretiu otázku nie je potrebné odpovedať na prvé dve otázky.

O trovách

- 43 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (tretia komora) rozhodol takto:

Dodávka tovarov, ako sú cytostatické lieky dotknuté vo veci samej, predpísané v rámci ambulantnej liečby rakoviny zmluvnými lekármi, ktorí vykonávajú svoju činnosť v rámci nemocnice, nemôže byť oslobodená od dane z pridanej hodnoty podľa článku 13 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2005/92/ES z 12. decembra 2005, ibaže by táto dodávka nebola vecne a hospodársky oddeliteľná od hlavného poskytovania lekárskej starostlivosti, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.

Podpisy