SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS PHILIPPE LÉGER vom 15. September 2005 [1]

1. Die beiden vom Symvoulio tis Epikrateias (Griechenland) eingeleiteten Vorabentscheidungsverfahren, um dies es hier geht, betreffen die Auslegung des Begriffes der mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung „eng verbundenen Umsätze" in Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG [2].

2. Es geht darum, ob die Zurverfügungstellung eines Telefons und eines Fernsehgeräts an Krankenhauspatienten durch eine Krankenanstalt sowie die Verpflegung und Unterbringung von Begleitpersonen dieser Patienten durch diese Anstalt als mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung eng verbundene Umsätze angesehen und somit nach der genannten Vorschrift von der Mehrwertsteuer [3] befreit werden können.

I — Rechtlicher Rahmen

A — *Gemeinschaftsrecht*

3. Mit der Sechsten Richtlinie soll für alle Mitgliedstaaten ein gemeinsames Mehrwertsteuersystem geschaffen werden. Zu diesem Zweck legt sie zum einen die steuerbaren Umsätze einheitlich fest [4]. So bestimmt Artikel 2 Nummer 1 dieser Richtlinie, dass der Mehrwertsteuer Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen unterliegen, die ein Steuerpflichtiger als solcher gegen Entgelt ausführt. Nach Artikel 4 dieser Richtlinie gilt als Steuerpflichtiger, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit wie die Tätigkeit eines Dienstleistenden selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis.

4. Zum anderen enthält die Richtlinie in Abschnitt X eine gemeinsame Liste der Steuerbefreiungen, um, wie es in der elften

1 — Originalsprache: Französisch.

2 — Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1, im Folgenden: Sechste Richtlinie).

3 — Diese Fußnote betrifft nicht die deutsche Fassung.

4 — Vgl. Urteile vom 26. Juni 2003 in der Rechtssache C-305/01 (MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, Slg. I-6729, Randnr. 38) und vom 21. April 2005 in der Rechtssache C-25/03 (HE, Slg. 2005, I-3123, Randnr. 36).

Begründungserwägung der Richtlinie heißt, eine gleichmäßige Erhebung der eigenen Mittel der Gemeinschaft in allen Mitgliedstaaten zu gewährleisten.

5. Artikel 13 Teil A dieser Richtlinie zählt die Befreiungen auf, die für bestimmte dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten vorgesehen sind. Absatz 1 dieser Vorschrift lautet wie folgt:

„Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer:

...

b) die Krankenhausbehandlung und die ärztliche Heilbehandlung sowie die mit ihnen eng verbundenen Umsätze, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder unter Bedingungen, welche mit den Bedingungen für diese Einrichtungen in sozialer Hinsicht vergleichbar sind, von Krankenanstalten, Zentren für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik und anderen ordnungsgemäß anerkannten Einrichtungen gleicher Art durchgeführt beziehungsweise bewirkt werden;

..."

6. Nach Artikel 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie können die Mitgliedstaaten die Gewährung der unter Absatz 1 Buchstabe b vorgesehenen Befreiung für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, von Fall zu Fall von der Erfüllung einer oder mehrerer in dieser Vorschrift vorgesehener Bedingungen abhängig machen.

7. Artikel 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe b sieht vor:

„Von der in Absatz 1 Buchstaben b), g), h), i), l), m) und n) vorgesehenen Steuerbefreiung sind Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen ausgeschlossen, wenn

— sie zur Ausübung der Tätigkeiten, für die Steuerbefreiung gewährt wird, nicht unerlässlich sind,

— sie im Wesentlichen dazu bestimmt sind, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Tätigkeiten zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen durchgeführt werden."

B — *Nationales Recht*

8. Artikel 18 Absatz 1 des Gesetzes Nr. 1642/1986 über die Anwendung der Mehrwertsteuer und andere Bestimmungen (FEK A' 125) bestimmt:

„1. Von der Steuer befreit sind:

...

d) die Krankenhausbehandlung und die ärztliche Heilbehandlung sowie die mit ihnen eng verbundenen Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die von Personen ausgeführt werden, die rechtmäßig tätig sind. Diesen Dienstleistungen werden ferner die Leistungen gleichgestellt, die in Heilbad- und Heilquelleneinrichtungen erbracht werden.

..."[5]

II — Sachverhalt

9. Das Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon — Ygeia AE[6] ist eine juristische Person des Privatrechts, deren Gesellschaftszweck in der Erbringung von Krankenhausbehandlungen und ärztlichen Heilbehandlungen besteht.

10. Nach einer Prüfung der Rechnungsbücher von Ygeia für die Veranlangungszeiträume 1992 und 1993 war die zuständige Behörde der Ansicht, dass die Einnahmen von Ygeia aus der Zurverfügungstellung von Telefonen und Fernsehgeräten an Krankenhauspatienten sowie der Verpflegung und Unterbringung von Begleitpersonen dieser Patienten der Mehrwertsteuer unterlägen. Sie berichtigte daraufhin für die entsprechenden beiden Jahre die Steuerschuld dieser Gesellschaft.

11. Die Klagen von Ygeia gegen die Bescheide dieser Behörde wurden vom Dioikitiko Protodikeio (Verwaltungsgericht erster Instanz), dann vom Dioikitiko Efeteio (Oberverwaltungsgericht) abgewiesen. Diese Gerichte stellten fest, dass die fraglichen Leistungen ihrem Wesen nach nicht eng mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung verbunden seien, weil sie darauf gerichtet seien, den Aufent-

5 — Vgl. Vorlagebeschluss (S. 4 in der deutschen Fassung).

6 — Im Folgenden: Ygeia.

halt der Patienten im Krankenhaus zu erleichtern, und nicht zu deren Behandlung beitrügen.

12. Ygeia erhob Kassationsklage gegen die Urteile des Dioikitiko Efeteio.

III — Vorlagefrage

13. Das vorlegende Gericht führt aus, dass Ygeia als juristische Person des Privatrechts hinsichtlich der von ihr erbrachten Krankenhausbehandlungen und ärztlichen Heilbehandlungen unstreitig die Voraussetzungen für eine Befreiung von der streitigen Steuer erfülle. Es stelle sich lediglich die Frage, ob die streitigen Leistungen unter den Begriff der mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung „eng verbundenen Umsätze" fielen.

14. Dieser Begriff sei in Artikel 13 Teil A Absatz 1 der Sechsten Richtlinie nicht definiert. Der Gerichtshof habe im Urteil vom 11. Januar 2001 (Kommission/Frankreich) [7] festgestellt, dass der in Rede stehende Begriff nicht besonders eng auszulegen sei, da durch die Befreiung der betreffenden Umsätze gewährleistet werden solle, dass der Zugang zu ärztlichen Heilbehandlungen und Krankenhausbehandlungen sowie zu damit verbundenen Umsätzen nicht durch die höheren Kosten versperrt werde, die entstünden, wenn diese Behandlungen und Umsätze der Mehrwertsteuer unterworfen wären.

15. Außerdem habe der Gerichtshof im Urteil vom 6. November 2003 (Dornier) [8] festgestellt, dass es für die Frage, ob ein Umsatz unter den Begriff „eng verbundene Umsätze" falle, darauf ankomme, ob es sich insoweit um eine Nebenleistung handele. Es gehe mit anderen Worten um die Frage, ob die fragliche Leistung für ihre Empfänger ein Mittel darstelle, um andere Leistungen unter optimalen Bedingungen in Anspruch nehmen zu können, oder eine Leistung, die ihren Zweck in sich trage. Das vorlegende Gericht ist der Ansicht, dass die in Rede stehenden Leistungen unter diesem Blickwinkel als Nebenleistungen zu den von Ygeia erbrachten Behandlungen eingestuft werde könnten, ohne dass dies jedoch ausreichte, um sie der Kategorie der mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung eng verbundenen Umsätze zuzuordnen.

16. Ein Umsatz könne nach dem ersten in Artikel 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie genannten Kriterium mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung nur dann eng verbunden sein, wenn er unerlässlich sei. Als Beispiel für die Anwendung dieses Kriteriums führt das vorlegende Gericht das Urteil vom 20. Juni 2002 (Kommission/Deutschland) [9] an, in dem festgestellt worden sei, dass der Begriff der mit dem Hochschul-

7 — Urteil in der Rechtssache C-76/99 (Slg. 1999, I-249, Randnr. 23).

8 — Urteil in der Rechtssache C-45/01(Slg. 2003, I-12911).

9 — Urteil in der Rechtssache C-287/00 (Slg. 2002, I-5811, Randnrn. 31 und 48).

unterricht „eng verbundenen" Dienstleistungen Dienstleistungen oder Lieferungen von Gegenständen umfasse, die *unmittelbar* für die Lehre *erforderlich* seien. Das vorlegende Gericht leitet daraus ab, dass die streitigen Umsätze auf der Grundlage dieses Kriteriums nicht von der Mehrwertsteuer befreit sein könnten.

17. Aufgrund dieser Erwägungen hat der Symvoulio tis Epikrateias beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Sind von unter Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 77/388/EWG fallenden Personen erbrachte Dienstleistungen, die in der Zurverfügungstellung eines Telefons und eines Fernsehgeräts an Patienten sowie der Verpflegung und Unterbringung von Begleitpersonen von Patienten bestehen, als mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung eng verbundene Umsätze im Sinne der vorstehenden Vorschrift anzusehen, da sie Nebenleistungen zu dieser Behandlung, aber auch für diese unerlässlich sind?

IV — Würdigung

18. Mit dieser Frage möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass die Zurverfügungstellung eines Telefons und eines Fernsehgeräts an Krankenhauspatienten durch eine Krankenanstalt sowie die Verpflegung und Unterbringung von Begleitpersonen dieses Patienten durch die Krankenanstalt mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung eng verbundene Umsätze im Sinne dieser Vorschrift darstellen.

19. Diese Frage stellt sich, weil die Zurverfügungstellung eines Telefons und eines Fernsehgeräts sowie die Zurverfügungstellung der Verpflegung und eines Schlafplatzes grundsätzlich mehrwertsteuerpflichtige Umsätze darstellen, wenn sie von einem Steuerpflichtigen gegen Entgelt ausgeführt werden. Im gemeinsamen Mehrwertsteuersystem ist es auch normal, dass ein und dieselbe Person mehrwertsteuerbefreite und mehrwertsteuerpflichtige Leistungen erbringen kann [10].

20. Mit seiner Vorlagefrage möchte das vorlegende Gericht daher wissen, ob die in Rede stehenden Dienstleistungen ihrem Wesen nach eng mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung verbundene Umsätze darstellen und ob sie

10 — Verwendet ein Steuerpflichtiger Gegenstände und Dienstleistungen, um sowohl steuerbefreite als auch besteuerte Leistungen zu erbringen, so richtet sich der Abzug der als Vorsteuer entrichteten Mehrwertsteuer für seine besteuerten Tätigkeiten nach den Artikeln 17 Absatz 5 und 19 der Sechsten Richtlinie.

somit stets nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie von der Mehrwertsteuer zu befreien sind.

21. Ygeia schlägt vor, diese Frage zu bejahen. Zum einen seien die in Artikel 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie aufgeführten Kriterien nicht zwangsläufig für die Definition des Begriffes der mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung „eng verbundenen Umsätze" maßgeblich. Es handele sich dabei möglicherweise um Bedingungen, von denen die Mitgliedstaaten die Anwendung der fraglichen Befreiung auf andere Dienstleistungserbringer als juristische Personen des öffentlichen Rechts abhängig machen könnten.

22. Zum anderen trügen die streitigen Leistungen für die Patienten ihren Zweck nicht in sich, sondern dienten als Mittel, um unter den bestmöglichen Bedingungen die Krankenhausbehandlung und die Heilbehandlungen in Anspruch zu nehmen. Es handele sich daher um Nebenleistungen zur Krankenhausbehandlung, die in Bezug auf die Mehrwertsteuer steuerlich genauso zu behandeln seien wie die Krankenhausbehandlung. In Griechenland sei es ferner üblich, dass Familienmitglieder des Patienten diesen begleiteten und dadurch das Pflegepersonal unterstützten. Ihre Anwesenheit versetze den Patienten in einen besseren psychischen Zustand und trage so zur Wiederherstellung seiner Gesundheit bei. Dies gelte auch für die Zurverfügungstellung eines Telefons und eines Fernsehgeräts, da diese Leistungen es dem Patienten ermöglichten, mit der Außenwelt in Kontakt zu bleiben. Das relevante Kriterium für die Feststellung, ob diese Leistungen unter den Begriff der mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung „eng verbundenen Umsätze" fielen, sei daher der Wille des Patienten, der um die fraglichen Leistungen gebeten habe, weil er sie für seine Genesung als notwendig angesehen habe.

23. Schließlich seien die in Rede stehenden Leistungen nur auf dem Krankenhausgelände zur Verfügung gestellt worden und stünden somit nicht mit vergleichbaren Dienstleistungen anderer mehrwertsteuerpflichtiger Unternehmen im Wettbewerb.

24. Ich sehe das anders. Wie die Hellenische Republik, die Bundesrepublik Deutschland, die Republik Zypern und die Kommission der Europäischen Gemeinschaften vertrete ich die Auffassung, dass beim Stand des geltenden Gemeinschaftsrechts keine der in Rede stehenden Leistungen als Umsatz angesehen werden kann, der seinem Wesen nach mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung „eng verbunden" ist.

25. Anders als die genannten Mitgliedstaaten bin ich jedoch der Ansicht, dass keine dieser Leistungen deswegen systematisch von der Mehrwertsteuerbefreiung ausgeschlossen werden sollte. Ich meine, dass diese Leistungen von der Mehrwertsteuer zu befreien sind, wenn erwiesen ist, dass sie für die Behandlung des Krankenhauspatienten unerlässlich sind, und dass das einzige maßgebliche Kriterium, das tatsächlich für

die Feststellung herangezogen werden kann, ob diese Leistungen wirklich erforderlich sind, eine ärztliche Anordnung ist. Ich stütze diese Ansicht zum einen auf den Inhalt des Artikels 13 Teil A der Sechsten Richtlinie und zum anderen auf den Zweck, der der Mehrwertsteuerbefreiung bei Krankenhausbehandlungen und stationären ärztlichen Behandlungen zugrunde liegt.

26. Was erstens den Inhalt des Artikels 13 Teil A der Sechsten Richtlinie angeht, so definiert dieser, wie das vorlegende Gericht ausführt und der Gerichtshof festgestellt hat [11], nicht, was der Begriff der mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung „eng verbundenen Umsätze" umfasst. Auch der Wortlaut des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b dieser Richtlinie liefert keine Anhaltspunkte dafür, ob die eine oder die andere der streitigen Leistungen unter diesen Begriff fällt oder nicht.

27. Wie die Kommission vorträgt, lässt sich dem Wortlaut dieser Vorschrift entnehmen, dass diese sich auf von den Beschäftigten der Krankenanstalt erbrachte Leistungen bezieht, da sie die Leistungen erfasst, „die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder unter Bedingungen, welche mit den Bedingungen für diese Einrichtungen in sozialer Hinsicht vergleichbar sind, von Krankenanstalten ... durchgeführt beziehungsweise bewirkt werden". Ich teile jedoch nicht die Meinung der Kommission, dass sich aus dem Wortlaut dieser Vorschrift auch ergebe, dass die „eng verbundenen Umsätze" nur aus Leistungen bestehen könnten, die gegenüber dem Patienten selbst erbracht würden. Meiner Ansicht nach ergibt sich aus einer wörtlichen Auslegung des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie, dass der Begriff der mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung „eng verbundenen Umsätze" die Gesamtheit der von der Krankenanstalt erbrachten Leistungen abdeckt, die eine enge Verbindung mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung des Patienten aufweisen [12].

28. Aus dem Wortlaut des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie lässt sich somit nicht herleiten, dass Leistungen, wie Unterbringung und Verpflegung, die die Krankenanstalt gegenüber einem Angehörigen des Patienten erbringt, von der Steuerbefreiung ausgenommen sind.

29. Dafür finden sich in Artikel 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie maßgebliche Anhaltspunkte für die Beantwortung der zu prüfenden Frage. So sind nach dieser Vorschrift Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen u. a. von der in Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b dieser Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiung ausgeschlossen, wenn sie zum einen zur Ausübung der Tätigkeiten, für die Steuerbefreiung gewährt wird, nicht unerlässlich sind und zum anderen im Wesentlichen dazu bestimmt sind, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Tätigkeiten zu ver-

11 — Vgl. Urteil Kommission/Frankreich (Randnr. 22).

12 — In diesem Sinne Urteile vom 23. Februar 1988 in der Rechtssache 353/85 (Kommission/Vereinigtes Königreich, Slg. 1988, 817, Randnr. 32) und Dornier (Randnr. 33).

schaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen durchgeführt werden.

30. Auch wenn sich der Gerichtshof im Urteil Kommission/Frankreich, in dem er sich zur Auslegung des Begriffes der mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung „eng verbundenen Umsätze" geäußert hat, nicht auf Artikel 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie bezogen hat, bin ich wie das vorlegende Gericht und die vorgenannten Mitgliedstaaten der Meinung, dass diese Vorschrift für die Auslegung dieses Begriffes maßgeblich ist. Aus ihrem Wortlaut ergibt sich nämlich, dass sie den Mitgliedstaaten zwei Verpflichtungen auferlegt, die sie für die ausdrücklich genannten, d. h., die in Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstaben b, g, h, i, l, m und n angeführten Steuerbefreiungsfälle jeweils beachten müssen. Ich weise außerdem darauf hin, dass jeder dieser Fälle Leistungen oder Lieferungen betrifft, die mit einer dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeit „eng verbunden" sind oder mit dieser „in engem Zusammenhang" stehen [13].

31. Artikel 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie sieht daher entgegen der Ansicht von Ygeia keine zusätzlichen Bedingungen vor, die nur in dem besonderen Fall anwendbar sind, dass die Mitgliedstaaten beschließen, die Steuerbefreiung auf andere Leistungserbringer als juristische Personen des öffentlichen Rechts auszudehnen. Wäre dies der Fall, wäre nämlich anzunehmen, dass diese Bedingungen nicht in einem gesonderten Punkt, sondern im Anschluss an die in Artikel 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie genannten Bedingungen aufgeführt worden wären, der für die Mitgliedstaaten diese Ausweitungsmöglichkeit vorsieht [14]. Aus dem Wortlaut des Artikels 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie ergibt sich außerdem, dass die beiden dort aufgeführten Bedingungen, anders als die Bedingungen in Artikel 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe a dieser Richtlinie, bei denen es sich um fakultative Bedingungen handelt, für die Mitgliedstaaten zwingend sind.

32. In Anbetracht des Inhalts des Artikels 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie sind die darin aufgestellten Bedingungen bei der Auslegung des Wortlauts

13 — Beispielsweise sind steuerfrei nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe g die mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit „eng verbundenen" Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen, nach Buchstabe h die mit der Kinder- und Jugendbetreuung „eng verbundenen" Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen und nach Buchstabe i die Erziehung von Kindern und Jugendlichen, den Schul- oder Hochschulunterricht, die Ausbildung, die Fortbildung oder die berufliche Umschulung sowie die damit „eng verbundenen" Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen, usw.

14 — Artikel 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe a lautet wie folgt:
— „Die Mitgliedstaaten können die Gewährung der unter Absatz 1 Buchstaben b), g), h), i), l), m) und n) vorgesehenen Befreiungen für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, von Fall zu Fall von der Erfüllung einer oder mehrerer der folgenden Bedingungen abhängig machen:
— Die betreffenden Einrichtungen dürfen keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistungen verwendet werden.
— Leitung und Verwaltung müssen im Wesentlichen ehrenamtlich durch Personen erfolgen, die weder selbst noch über zwischengeschaltete Personen ein unmittelbares oder mittelbares Interesse an den Ergebnissen der betreffenden Tätigkeiten haben.
— Es müssen Preise angewendet werden, die von den zuständigen Behörden genehmigt sind oder solche, die die genehmigten Preise nicht übersteigen; bei Tätigkeiten, für die eine Preisgenehmigung nicht vorgesehen ist, müssen Preise angewendet werden, die unter den Preisen liegen, die von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen für entsprechende Tätigkeiten gefordert werden.
— Die Befreiungen dürfen nicht zu Wettbewerbsverzerrungen zuungunsten von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen führen."

der in dieser Bestimmung genannten Steuerbefreiungsfälle, d. h. der in Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstaben b, g, h, i, l, m und n vorgesehenen Fälle, zu berücksichtigen.

33. Diese Beurteilung der Tragweite des Artikels 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie wird durch das Urteil Kommission/Deutschland bestätigt, in dem der Gerichtshof sich zu der Frage geäußert hat, ob entgeltliche Forschungstätigkeiten von Hochschuleinrichtungen nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe i der Sechsten Richtlinie von der Mehrwertsteuer befreit werden können.

34. Die deutsche Regierung vertrat in diesem Verfahren die Ansicht, dass die Forschung eine Dienstleistung darstelle, die mit dem Unterricht staatlicher Hochschulen eng verbunden sei, da gerade die Hochschulen für die Lehre auf die Forschung angewiesen seien, weil sie hieraus ihre neuen Erkenntnisse entwickeln und vermitteln könnten. Der Gerichtshof ist dieser Ansicht nicht gefolgt und hat festgestellt, dass die Forschung, auch wenn sie als „für den Hochschulunterricht sehr nützlich angesehen werden kann, ... zur Erreichung des mit diesem angestrebten Zweckes, der insbesondere darin besteht, die Studenten im Hinblick auf die Ausübung einer beruflichen Tätigkeit auszubilden, nicht unverzichtbar [ist]“ [15].

15 — Vgl. Randnr. 48. Der Gerichtshof hat diese Beurteilung ferner damit begründet, dass „zahlreiche Hochschuleinrichtungen dieses Ziel ohne die entgeltliche Durchführung von Forschungsvorhaben erreichen und dass eine Verbindung zwischen dem Hochschulunterricht und dem Berufsleben auf andere Art und Weise gewährleistet werden kann“.

35. Dieses Erfordernis, das der Gerichtshof bei der Auslegung des Begriffes der mit dem Hochschulunterricht „eng verbundenen Umsätze“ im Sinne des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe i der Sechsten Richtlinie herangezogen hat, gilt in Anbetracht des Inhalts des Artikels 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe b dieser Richtlinie auch für die Auslegung des Begriffes der mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung „eng verbundenen Umsätze“ im Sinne von Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b.

36. Daher reicht es beim Stand des geltenden Rechts nach der ersten in Artikel 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie aufgeführten Bedingung für eine Befreiung von der Mehrwertsteuer nicht aus, dass die in der Krankenanstalt erbrachten Leistungen potenziell oder tatsächlich für die Genesung des Patienten nützlich sind. Nach dieser Vorschrift sind nur die Umsätze, die für die Krankenhausbehandlung und die ärztliche Behandlung unerlässlich sind, mit diesen Behandlungen eng verbunden.

37. Die Prüfung der in Rede stehenden Leistungen ergibt, dass keine von ihnen allgemein, d. h. für jeden Krankenhauspatienten und unabhängig vom Grund der Krankenhausbehandlung, als für die Krankenhausbehandlung und die ärztliche Behandlung unerlässlich oder notwendig angesehen werden kann. Zwar lässt sich nicht bestreiten, dass jede dieser Leistungen mehr oder weniger zur Verbesserung der Aufenthaltsbedingungen des Krankenhauspatienten

und somit zur Wiederherstellung seiner Gesundheit beitragen kann, doch mag dieser Beitrag zum therapeutischen Prozess je nach Person und Grund der Krankenhausbehandlung sehr unterschiedlich sein. So liegen meiner Ansicht nach sehr verschiedene Situationen vor, je nachdem, ob der Patient ein Kleinkind oder ein Erwachsener ist und ob die Krankenhausbehandlung einem harmlosen chirurgischen Eingriff dient, der eine kurze Krankenhausbehandlung erfordert, oder der Behandlung einer schweren, für den Patienten lebensbedrohlichen Krankheit, aufgrund deren eine lange Krankenhausbehandlung erfolgt.

38. Es kann also nicht davon ausgegangen werden, dass die in Rede stehenden Leistungen ihrem Wesen nach mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung „eng verbunden" sind. Sie unterscheiden sich meiner Ansicht nach z. B. eindeutig von dem Umsatz, den der Gerichtshof in der Rechtssache Kommission/Frankreich zu prüfen hatte und den er als mit einer mehrwertsteuerbefreiten medizinischen Analyse „eng verbunden" angesehen hat.

39. In dieser Rechtssache hatte der Gerichtshof französische Rechtsvorschriften zu beurteilen, wonach bestimmte biologische Analysen nur durch Speziallabors durchgeführt werden konnten. Nach diesen Vorschriften musste das Speziallabor, das die Analyse vornimmt, dem Labor, das die Probe beim Patienten entnommen hat, für die Übersendung dieser Probe eine Vergütung zahlen. Die gegenüber diesen Vorschriften erhobene Rüge der Kommission betraf den Umstand, dass die Kosten der Übersendung der Proben im Gegensatz zu den Kosten der Analyse und der Probeentnahme der Mehrwertsteuer unterlagen. Der Gerichtshof hat, insoweit dem Vorbringen der Kommission folgend, festgestellt, dass die Übersendung der Probe ein mit der Analyse eng verbundener Umsatz sei, der von der Mehrwertsteuer befreit sei, weil diese Übersendung notwendigerweise zwischen der Entnahme und der Analyse liege [16].

40. Ich bin wie die Kommission der Ansicht, dass keine der in Rede stehenden Leistungen mit der Verpflegung und der Unterbringung des Patienten selbst gleichgesetzt werden kann, die als ihrem Wesen nach mit der Krankenhausbehandlung eng verbundene Umsätze anzusehen sind. Deshalb kann keine der streitigen Leistungen systematisch nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie von der Mehrwertsteuer befreit werden.

41. Diese Beurteilung wird zweitens durch das Ziel bestätigt, das der in dieser Vorschrift vorgesehenen Steuerbefreiung zugrunde liegt. Wie der Gerichtshof festgestellt hat, soll durch diese Befreiung gewährleistet werden, dass der Zugang zu solchen Behandlungen nicht durch die höheren Kosten versperrt wird, die entstünden, wenn die Behandlungen selbst oder die eng mit ihnen verbundenen Umsätze der Mehrwertsteuer unterworfen wären [17]. Nach der Rechtsprechung sollen von der Mehrwertsteuer Leis-

16 — Vgl. Randnr. 24.

17 — Vgl. Urteile Kommission/Frankreich (Randnr. 23) und Dornier (Randnr. 43).

tungen befreit werden, die in Einrichtungen mit sozialer Zweckbestimmung wie der des Schutzes der menschlichen Gesundheit erbracht werden und zur Diagnose, Behandlung und, soweit wie möglich, Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen dienen [18]. Diese Befreiung hat daher zum Ziel, die Kosten der Heilbehandlungen zu senken und diese Behandlungen dem Einzelnen zugänglicher zu machen [19].

42. Um in den Genuss der in Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiung kommen zu können, müssen die in der fraglichen Krankenanstalt erbrachten Leistungen daher tatsächlich einem therapeutischen Zweck dienen. Nur unter Berücksichtigung dieses Zweckes darf der Begriff der mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung „eng verbundenen Umsätze" nach der Rechtsprechung nicht zu eng ausgelegt werden. Nach dieser Rechtsprechung kann also nicht angenommen werden, dass die in Rede stehenden Leistungen zwangsläufig mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung eng verbundene Umsätze darstellen, wenn sie, wie bereits dargelegt, nicht allgemein und systematisch als für Krankenhausbehandlungen notwendig oder unerlässlich angesehen werden können.

43. Wie die Kommission vorträgt, könnte außerdem eine systematische Steuerbefreiung der streitigen Leistungen zu einem Ergebnis führen, das dem Ziel des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie zuwiderläuft. Übt ein Steuerpflichtiger eine mehrwertsteuerbefreite Tätigkeit aus, trägt er nämlich die beim Erwerb der für diese Tätigkeit notwendigen Gegenstände und Dienstleistungen als Vorsteuer gezahlte Mehrwertsteuer selbst, da er diese nicht auf die Endverbraucher abwälzen kann. Wie ebenfalls bereits dargelegt, kann er die als Vorsteuer gezahlte Mehrwertsteuer, wenn er sowohl besteuerte als auch steuerbefreite Tätigkeiten ausübt, nur proportional zum Anteil seiner besteuerten Tätigkeiten im Verhältnis zu den befreiten Tätigkeiten abziehen. Eine Erhöhung des Anteils der befreiten Tätigkeiten führt somit zu einer Reduzierung der Ansprüche des Steuerpflichtigen auf Vorsteuerabzug und damit zu einer Erhöhung des von ihm zu tragenden Mehrwertsteuerbetrags. Da dieser Steuerpflichtige sein Budget ausgleichen muss, führt eine Erhöhung dieser Steuerlast zu einer Verteuerung seiner mehrwertsteuerbefreiten Dienstleistungen. Mit anderen Worten, eine systematische Steuerbefreiung der Zurverfügungstellung eines Telefons und eines Fernsehgeräts an Krankenhauspatienten sowie der Beherbergungsleistungen für dessen Begleitpersonen kann zu einer Erhöhung des für die Krankenhausbehandlung berechneten Tagessatzes führen.

44. Meiner Ansicht nach führt auch eine Prüfung der streitigen Leistungen anhand des Kriteriums, ob sie eine Nebenleistung darstellen, nicht zu dem Ergebnis, dass sie systematisch von der Mehrwertsteuer befreit werden können. Wie das vorlegende Gericht ausführt, ist dieses Kriterium in den Rechtssachen Kommission/Frankreich und Dornier vom Gerichtshof für die Feststellung ver-

18 — Vgl. Urteil Dornier (Randnrn. 47 und 48).

19 — A. a. O. (Randnr. 43).

wendet worden, ob die in diesen Rechtssachen in Rede stehenden Leistungen unter den Begriff der mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung „eng verbundenen Umsätze" fielen. Der Begriff „Nebenleistung" mag zwar weiter erscheinen als die Bedingung, dass der Umsatz für die Verfolgung des betreffenden Allgemeininteresses unerlässlich ist. Nach der Rechtsprechung ist eine Leistung nämlich als Nebenleistung zu einer Hauptleistung anzusehen, wenn sie für die Kundschaft keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistungserbringers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen [20].

45. Auch unter Zugrundelegung dieses Kriteriums und vorausgesetzt, dass es unter Außerachtlassung der ersten Bedingung des Artikels 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie angewandt werden könnte, kann man jedoch kaum systematisch davon ausgehen, dass die streitigen Leistungen keinen eigenen Zweck darstellen. Wie bereits dargelegt, wird mit der Zurverfügungstellung eines Telefons und eines Fernsehgeräts an den Patienten nicht immer ein therapeutischer Zweck verfolgt. Der Patient hat die Wahl, diese Leistungen aus Bequemlichkeitsgründen von der Krankenanstalt anstatt von einem anderen Anbieter zu beziehen, ohne dass diese Leistungen zwangsläufig zu der ärztlichen Behandlung gehören, wegen deren er in das Krankenhaus eingewiesen wurde. Auch die Inanspruchnahme der vom Krankenhaus zur Verfügung gestellten Beherbergungsmöglichkeiten durch die Angehörigen des Patienten ist nicht immer aufgrund des Alters oder der Krankheit des Patienten erforderlich, sondern kann auch einfach auf dem Wunsch beruhen, die vom Krankenhaus angebotenen Beherbergungsmöglichkeiten zu nutzen, die billiger und näher beim Patienten gelegen sind als vergleichbare Leistungen eines anderen Steuerpflichtigen, eines Hotels oder Restaurants.

46. Die systematische Steuerbefreiung der in Rede stehenden Leistungen würde außerdem gegen die in der Rechtsprechung aufgestellten Grundsätze verstoßen, die den Rahmen für die Auslegung der in der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen bilden. Wie alle Verfahrensbeteiligten ausgeführt haben, sind die Steuerbefreiungsregelungen des Artikels 13 der Sechsten Richtlinie nach gefestigter Rechtsprechung eng auszulegen, da sie Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Umsatzsteuer unterliegt [21]. Insoweit ist ferner darauf hinzuweisen, dass nach der Sechsten Richtlinie nicht alle dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer befreit werden, sondern nur diejenigen, die dort einzeln aufgeführt und sehr genau beschrieben sind [22]. Die in Rede stehenden Leistungen können daher nur dann von der Mehr-

20 — Vgl. Urteile vom 22. Oktober 1998 in den Rechtssachen C-308/96 und C-94/97 (Madgett und Baldwin, Slg. 1998, I-6229, Randnr. 24) und vom 25. Februar 1999 in der Rechtssache C-349/96 (CPP, Slg. 1999, I-973, Randnr. 30).

21 — Insbesondere Urteile vom 5. Juni 1997 in der Rechtssache C-2/95 (SDC, Slg. 1997, I-3017, Randnr. 20), vom 10. September 2002 in der Rechtssache C-141/00 (Kügler, Slg. 2002, I-6833, Randnr. 28) und vom 20. November 2003 in der Rechtssache C-307/01 (D'Ambrumenil und Dispute Resolution Services, Slg. 2003, I-13989, Randnr. 52).

22 — Urteile vom 12. November 1998 in der Rechtssache C-149/97 (Institute of the Motor Industry, Slg. 1998, I-7053, Randnr. 18), vom 14. September 2000 in der Rechtssache C-384/98 (D., Slg 2000, I-6795, Randnr. 20) und D'Ambrumenil und Dispute Resolution Services (Randnr. 54).

wertsteuer befreit werden, wenn sie genau die in Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Bedingungen erfüllen.

47. Bei der Auslegung dieser Vorschrift ist ferner der Grundsatz der steuerlichen Neutralität zu beachten, auf dem das gemeinsame Mehrwertsteuersystem beruht; nach diesem Grundsatz dürfen Wirtschaftsteilnehmer, die gleichartige Umsätze bewirken, bei der Mehrwertsteuererhebung nicht unterschiedlich behandelt werden [23]. Hierzu ist zu bemerken, dass entgegen der Ansicht von Ygeia die Krankenanstalten, wie die Mitgliedstaaten, die im vorliegenden Verfahren Erklärungen abgegeben haben, zu Recht geltend gemacht haben, bei der Zurverfügungstellung der in Rede stehenden Leistungen im Wettbewerb mit anderen Steuerpflichtigen stehen, die gleichartige Leistungen anbieten, wie Hotels und Restaurants in Bezug auf Beherbergungsleistungen gegenüber Begleitpersonen des Patienten sowie Anbietern von Telefondienstleistungen und Fernsehgeräten. Wie die Bundesrepublik Deutschland geltend macht, zahlen die Patienten, die ein Mobiltelefon benutzen, die Mehrwertsteuer auf die Kosten der Telefondienstleistungen und ihre Familienmitglieder, die im Hotel schlafen und dort essen, die Mehrwertsteuer auf den Preis ihrer Beherbergung.

48. Aus der Rechtsprechung ergibt sich schließlich, dass die in Artikel 13 der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen autonome gemeinschaftsrechtliche Begriffe sind, die eine unterschiedliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems in den Mitgliedstaaten verhindern sollen [24]. Das bedeutet, dass der Begriff der mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung „eng verbundenen Umsätze" nicht je nach den sozioökonomischen Eigenheiten der Mitgliedstaaten jeweils unterschiedlich ausgelegt werden kann.

49. Aufgrund all dieser Umstände bin ich daher der Ansicht, dass die streitigen Leistungen nicht allgemein und systematisch als mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung „eng verbundene Umsätze" im Sinne des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie angesehen werden können.

50. Dennoch lässt sich nicht ausschließen, dass die in Rede stehenden Leistungen unter bestimmten Umständen unter die Steuerbefreiung des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie fallen. Wie bereits dargelegt, sollen mit dieser Steuerbefreiung die Kosten der ärztlichen Heilbehandlung, d. h. der Leistungen, die den Schutz, die Aufrechterhaltung oder die Wiederherstellung der menschlichen Gesundheit zum Zweck haben, gesenkt werden. Demnach ist der Zweck einer Leistung dafür ausschlaggebend, ob diese von der Mehrwertsteuer zu befreien ist.

23 — Urteile Kügler (Randnr. 30) und Dornier (Randnrn. 42 und 44).

24 — Urteil vom 15. Juni 1989 in der Rechtssache 348/87 (Stichting Uitvoering Financiële Acties, Slg. 1989, 1737, Randnr. 11) sowie Urteile CPP (Randnr. 15), Kommission/Frankreich (Randnr. 21) und D'Ambrumenil und Dispute Resolution Services (Randnr. 52).

51. Meiner Meinung nach ist es durchaus vorstellbar, dass die Anwesenheit eines Angehörigen bei dem Krankenhauspatienten unter bestimmten Umständen für dessen Behandlung unerlässlich sein kann und dass sich die Unterbringung und Verpflegung dieses Angehörigen als notwendig erweist, um dessen ständige Anwesenheit bei dem Patienten zu gewährleisten. Dies könnte z. B. der Fall sein, wenn es sich bei dem Krankenhauspatienten um ein Kleinkind oder eine Person handelt, die an einer Krankheit leidet, die starke Angstgefühle auslöst.

52. Die Zurverfügungstellung eines Telefons an einen Patienten kann es diesem ermöglichen, mit seinen Angehörigen in Kontakt zu bleiben und bei diesen eine wichtige seelische Unterstützung zu finden, die unter bestimmten Umständen unerlässlich sein kann. Auch wenn es auf den ersten Blick weniger offensichtlich erscheinen mag, lässt sich ferner kaum kategorisch ausschließen, dass die Zurverfügungstellung eines Fernsehgeräts, das für die meisten ein beliebtes Informations- und Unterhaltungmittel darstellt, in bestimmten Fällen für die Behandlung eines Krankenhauspatienten notwendig wird. Ich denke dabei wieder an Kinder, die aufgrund einer schweren Krankheit oder der Behandlung dieser Krankheit Besuch überhaupt nicht oder nur unter sehr eingeschränkten Bedingungen erhalten können. Die Zurverfügungstellung eines Fernsehgeräts an diese Kinder kann als für ihre Behandlung im Krankenhaus unerlässliche Ablenkung erscheinen.

53. Während man sich recht leicht vorstellen kann, dass die Zurverfügungstellung dieser Leistungen in bestimmten Fällen für die Behandlung des Krankenhauspatienten unerlässlich ist, lässt sich hingegen nur sehr schwer in objektiver Weise bestimmen, wann dies der Fall ist, da in der Praxis die unterschiedlichsten Situationen vorliegen können. Man darf auch nicht vergessen, dass die Sechste Richtlinie ein gemeinsames Mehrwertsteuersystem schaffen soll und dass dieses System eindeutig und vorhersehbar sein muss [25]. Es würde diesem Ziel und seinen Anforderungen somit nicht entsprechen, wenn die Aufgabe, im Einzelfall zu prüfen, ob die fraglichen Leistungen tatsächlich notwendig sind, den Krankenanstalten und den zuständigen nationalen Behörden überlassen würde. Es ist daher Sache des Gerichtshofes, ein objektives Kriterium zu bestimmen, das für alle Mitgliedstaaten gilt.

54. Ich bin der Ansicht, dass dieses Kriterium beim Stand des geltenden Gemeinschaftsrechts nicht das Verlangen des Patienten, wie es Ygeia vorschlägt, oder das seiner Angehörigen sein kann. Mit diesem Kriterium ließe sich nicht gewährleisten, dass sich die Steuerbefreiung auf die Umsätze beschränkt, die für die Krankenhausbehandlung und die ärztliche Behandlung wirklich notwendig sind. Außerdem ist meiner Ansicht nach medizinisch zu beurteilen, ob die Zurverfügungstellung der einen

25 — Vgl. insbesondere Urteil vom 13. März 1990 in der Rechtssache C-30/89 (Kommission/Frankreich, Slg. 1990, I-691, Randnr. 23).

oder der anderen fraglichen Leistung für die Behandlung des Krankenhauspatienten notwendig ist. Der Arzt, der mit der Behandlung des Krankenhauspatienten in der Krankenanstalt betraut ist, ist am besten in der Lage, zu beurteilen, ob Leistungen wie die in Rede stehenden, die ihrem Wesen nach keine mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung eng verbundenen Leistungen darstellen, dennoch als für die Behandlung der betreffenden Person unerlässlich anzusehen sind. Dieses Kriterium hätte auch den Vorteil, dass es objektiv ist und die Erfordernisse der Eindeutigkeit und der Vorhersehbarkeit erfüllt.

55. Nach diesem Kriterium wären die Zurverfügungstellung eines Telefons und eines Fernsehgeräts an einen Krankenhauspatienten durch eine Krankenanstalt sowie die Verpflegung und Unterbringung von dessen Begleitpersonen durch diese Anstalt somit dann eng mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung verbundene Umsätze, wenn die Zurverfügungstellung dieser Geräte oder die ständige Anwesenheit eines Angehörigen ärztlich verordnet wird.

56. Als die Parteien in der mündlichen Verhandlung aufgefordert worden sind, zu diesem Kriterium Stellung zu nehmen, hat der Prozessbevollmächtigte von Ygeia erklärt, dass die Ärzte nie diese Art von Leistungen anordneten. Der Bevollmächtigte der griechischen Regierung hat erklärt, dass dieses Kriterium zu Missbräuchen führen könne.

57. Aus der Antwort der griechischen Regierung schließe ich zunächst, dass das von mir vorgeschlagene Kriterium, entgegen der Ansicht von Ygeia, in der Praxis anwendbar wäre. Sodann bestreite ich nicht, dass die Anwendung dieses Kriteriums zu Missbräuchen und zumindest zu unterschiedlichen Praktiken von einer Krankenanstalt zur anderen führen kann. Diese Gefahr und dieser Nachteil bestehen jedoch bei der Anwendung sämtlicher Kriterien, die auf einer menschlichen Wertung beruhen, und meiner Ansicht nach überwiegt das Interesse daran, die in Rede stehenden Leistungen nicht kategorisch vom Anwendungsbereich der Steuerbefreiung auszunehmen, gegenüber den praktischen Schwierigkeiten, die sich durch die Anwendung des vorgeschlagenen Kriteriums ergeben. Außerdem ist darauf hinzuweisen, dass die Mitgliedstaaten, soweit erforderlich, die geeigneten Maßnahmen ergreifen können, um Missbräuche bei der Anwendung dieses Kriteriums so zu verhindern, wie sie dies nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 der Sechsten Richtlinie für jeden der in dieser Vorschrift aufgeführten Steuerbefreiungsfälle zu tun haben.

58. Folgt der Gerichtshof meinem Vorschlag, ist es Sache des nationalen Gerichts, im vorliegenden Fall zu prüfen, ob die Leistungen, die Ygeia den Krankenhauspatienten in ihrer Einrichtung zur Verfügung gestellt hat, ärztlich angeordnet waren. Es hat ferner zu prüfen, ob die Zurverfügungstellung dieser Leistungen nicht im Wesentlichen dazu bestimmt war, Ygeia im Sinne des Artikels 13 Teil A Absatz 2 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie zusätzliche Einnahmen zu verschaffen.

59. Nach alledem schlage ich vor, auf die Vorlagefrage zu antworten, dass Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass die Zurverfügungstellung eines Telefons und eines Fernsehgeräts an einen Krankenhauspatienten durch eine Krankenanstalt sowie die Verpflegung und Unterbringung von Begleitpersonen dieses Patienten durch die Krankenanstalt nur dann mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung eng verbundene Umsätze im Sinne dieser Vorschrift darstellen, wenn die Zurverfügungstellung dieser Einrichtungen an den Patienten oder die ständige Anwesenheit eines Angehörigen an seiner Seite ärztlich angeordnet wird.

V — Ergebnis

60. Ich schlage daher vor, die vom Symvoulio tis Epikrateias vorgelegte Frage wie folgt zu beantworten:

Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage ist dahin auszulegen, dass die Zurverfügungstellung eines Telefons und eines Fernsehgeräts an einen Krankenhauspatienten durch eine Krankenanstalt sowie die Verpflegung und Unterbringung von Begleitpersonen dieses Patienten durch die Krankenanstalt nur dann mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Behandlung eng verbundene Umsätze im Sinne dieser Vorschrift darstellen, wenn die Zurverfügungstellung dieser Einrichtungen an den Patienten oder die ständige Anwesenheit eines Angehörigen an seiner Seite ärztlich angeordnet wird.