JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

PHILIPPE LÉGER

15 päivänä syyskuuta 2005 [1]

1. Symvoulio tis Epikrateiasin (Kreikan korkein hallinto-oikeus) esittämät kaksi ennakkoratkaisupyyntöä koskevat kuudennen arvonlisäverodirektiivin 77/388/ETY [2] 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa tarkoitetun käsitteen sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon "läheisesti liittyvät toimet" tulkintaa.

2. Ennakkoratkaisupyynnöillä halutaan selvittää, voidaanko sairaalan tarjoamia palveluja, joilla annetaan televisio ja puhelin potilaiden käyttöön sekä tarjotaan majoitus ja ruoka potilaiden saattajille, pitää sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvinä toimina, jotka näin ollen voidaan edellä mainitun säännöksen nojalla vapauttaa arvonlisäverosta. [3]

I Asiaa koskevat oikeussäännöt

A *Yhteisön lainsäädäntö*

3. Kuudennen direktiivin tarkoituksena on luoda kaikille jäsenvaltioille yhteinen arvonlisäverojärjestelmä. Tätä tarkoitusta varten direktiivissä yhtäältä määritetään yhdenmukaisella tavalla verolliset liiketoimet. [4] Direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa säädetään, että arvonlisäveroa on kannettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta. Direktiivin 4 artiklassa verovelvollisella tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa missä tahansa jotakin taloudellista toimintaa, kuten palvelujen tarjoamista, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

4. Toisaalta kuudennen direktiivin X osastossa esitetään yhteinen luettelo verovapautuksista, jotta, kuten direktiivin

1 — Alkuperäinen kieli: ranska

2 — Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annettu neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi).

3 — Alaviite ei koske suomenkielistä toisintoa.

4 — Ks. asia C-305/01, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, tuomio 26.6.2003 (Kok. 2003, s. I-6729, 38 kohta) ja asia C-25/03, HE, tuomio 21.4.2005 (Kok. 2005, s. I-3123, 36 kohta).

11. perustelukappaleessa todetaan, omien varojen kanto tapahtuisi yhdenmukaisesti kaikissa jäsenvaltioissa.

5. Tämän direktiivin 13 artiklan A kohdassa luetellaan tietyille yleishyödyllisille toiminnoille myönnettävät vapautukset. Tämä säännös kuuluu seuraavasti:

"1. Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta jäljempänä luetellut liiketoimet edellytyksillä, joita ne asettavat vapautusten oikeaksi ja selkeäksi soveltamiseksi sekä veropetosten, veron kiertämisen ja muiden väärinkäytösten estämiseksi, edellä sanotun kuitenkaan rajoittamatta yhteisön muiden säännösten soveltamista

— —

b) julkisyhteisöjen ylläpitämien tai niihin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa toimivien sairaaloiden, lääkinnällisen hoidon tai diagnostiikan keskusten ja muiden asianmukaisesti hyväksyttyjen vastaavanlaisten laitosten harjoittama sairaanhoito, lääkärinhoito sekä niihin läheisesti liittyvät toimet.

— —"

6. Direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdassa säädetään, että jäsenvaltiot voivat asettaa 1 alakohdan b alakohdassa tarkoitetun vapautuksen myöntämiselle muiden yhteisöjen kuin julkisoikeudellisten laitosten osalta kussakin yksittäistapauksessa yhden tai useamman ehdon, joista säädetään kyseisessä kohdassa.

7. Saman 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdassa säädetään seuraavaa:

"Palvelujen suorituksiin ja tavaroiden luovutuksiin ei sovelleta 1 kohdan b, g, h, i, l, m ja n alakohdassa tarkoitettuja vapautuksia, jos

— ne eivät ole välttämättömiä vapautettujen liiketoimien suoritukselle

— niiden pääasiallinen tarkoitus on lisätulojen hankkiminen yhteisölle tällaisilla liiketoimilla, jotka kilpailevat suoraan arvonlisäveroa maksavien kaupallisten yritysten harjoittaman toiminnan kanssa."

B *Kansallinen lainsäädäntö*

8. Arvonlisäveron ja muiden säännösten soveltamisesta annetun lain 1642/1986 (FEK A' 125) 18 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

"1. Arvonlisäverosta on vapautettu:

— —

d) sairaalahoitojen ja lääkärinhoitojen suorittaminen sekä niihin läheisesti liittyvien tavaroiden toimitukset ja palvelujen suoritukset, joita suorittavat henkilöt, jotka toimivat lainmukaisesti. Näihin palveluihin rinnastetaan palvelut, jotka suoritetaan terveyskylpylöissä ja laitoksissa, joissa on terapeuttisia lähteitä.

— —"[5]

II Tosiseikat

9. Diagnostiko Therapeftiko & Kentro Athinon — Ygeia AE[6] on yksityisoikeudellinen oikeushenkilö, jonka toimiala on sairaalahoitojen ja lääkärinhoitojen tarjoaminen.

10. Ygeian verovuosia 1992 ja 1993 koskevan kirjanpidon tarkistamisen jälkeen toimivaltainen viranomainen katsoi, että Ygeian saamat tulot yhtäältä puhelimen ja television käyttöön antamisesta potilaille sekä toisaalta ruoan ja majoituksen tarjoamisesta potilaiden saattajille ovat arvonlisäveron alaisia. Viranomainen korjasi tästä syystä yhtiön verovelkaa edellä mainittujen verovuosien osalta.

11. Ygeian nostamat kanteet edellä mainitun viranomaisen tekemiä päätöksiä vastaan hylättiin ensin Dioikitiko Protodikeiossa (ensimmäisen oikeusasteen hallintotuomioistuin) ja myöhemmin Dioikitiko Efeteiossa (hallinnollinen vetoomustuomioistuin). Nämä tuomioistuimet päättivät, ettei edellä mainittuja palveluja voida luonteensa puolesta pitää sellaisina, että ne liittyvät läheisesti sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon, koska näillä palveluilla on tarkoitus helpottaa

5 — Ks. ennakkoratkaisupyynnön ranskankielinen toisinto, s. 3.

6 — Jäljempänä Ygeia.

potilaiden oleskelua sairaalassa eikä niillä edesauteta potilaille annettavaa hoitoa.

12. Ygeia nosti kanteen Dioikitiko Efeteion antamia tuomioita vastaan.

III Ennakkoratkaisukysymys

13. Kansallinen tuomioistuin toteaa, ettei se kiistä sitä, etteikö Ygeia yksityisoikeudellisena oikeushenkilönä täyttäisi tästä kiistanalaisesta verosta vapauttamisen edellytyksiä siltä osin kuin on kyse Ygeian antamasta sairaalahoidosta ja lääkärinhoidosta. Ainoa kysymys, joka tämän tuomioistuimen mielestä on syytä esittää, on se, kuuluvatko nämä kiistanalaiset palvelut sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyviin toimiin.

14. Kansallinen tuomioistuin korostaa, ettei tätä käsitettä ole määritetty kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdassa. Se huomauttaa, että yhteisöjen tuomioistuin katsoi asiassa komissio vastaan Ranska 11.1.2001 antamassaan tuomiossa,[7] että kyseinen käsite ei edellytä erityisen suppeaa tulkintaa, koska sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvien toimien vapauttamisella pyritään varmistamaan, että sairaalahoidon ja lääkärinhoidon saamista ei estetä sillä, että hoidon antamisen kustannukset kasvavat, mikä seuraisi, jos siitä tai siihen läheisesti liittyvistä toimista kannettaisiin arvonlisäveroa.

15. Se viittaa myös yhteisöjen tuomioistuimen asiassa Dornier 6.11.2003 antamaan tuomioon,[8] jossa yhteisöjen tuomioistuin totesi, että se, kuuluuko tietty toimi läheisesti liittyvien toimien käsitteeseen, riippuu siitä, onko toimi luonteeltaan liitännäinen. Toisin sanoen kyse on siitä, muodostaako kyseessä oleva palvelu keinon, jonka avulla palvelun saajat nauttivat muista palveluista parhaissa olosuhteissa, vai onko se päämäärä sinänsä. Kansallinen tuomioistuin katsoo, että tästä näkökulmasta katsottuna kyseessä olevia palveluja voitaisiin pitää Ygeian antamalle hoidolle liitännäisinä ilman, että niiden tällainen luonne yksinään riittäisi siihen, että ne voitaisiin luokitella sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyviksi toimiksi.

16. Tämän asian osalta kansallinen tuomioistuin toteaa, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdassa mainitun ensimmäisen kriteerin perusteella toimen pitää olla välttämätön, jotta sitä voitaisiin pitää sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvänä toimena. Se mainitsee tämän kriteerin soveltamisesta esimerkkinä asiassa komissio vastaan Saksa 20.6.2002 annetun tuomion,[9] jossa yhteisöjen tuomioistuin totesi, että yliopisto-ope-

7 — Asia C-76/99, komissio v. Ranska, tuomio 11.1.2001 (Kok. 2001, s. I-249, 23 kohta)

8 — Asia C-45/01, Dornier, tuomio 6.11.2003 (Kok. 2003, s. I-12911)

9 — Asia C-287/00, komissio v. Saksa, tuomio 20.6.2002 (Kok. 2002, s. I-5811, 31 ja 48 kohta)

tukseen suoraan liittyvien palvelujen suoritusten määritelmä kattaa sellaiset palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset, joita opetus *suoranaisesti edellyttää*. Kansallinen tuomioistuin päättelee tästä, että tämän kriteerin perusteella kiistanalaisia toimia ei voisi vapauttaa arvonlisäverosta.

17. Näillä perusteilla Symvoulio tis Epikrateias päätti lykätä päätöksen tekemistä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Onko palvelut, joissa direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa tarkoitetut henkilöt antavat puhelimen ja television potilaiden käyttöön sekä ruoan ja majoituksen potilaiden saattajille, luokiteltava edellä mainitussa säännöksessä tarkoitetuiksi sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyviksi toimiksi, koska ne ovat hoidon suhteen liitännäisiä mutta myös välttämättömiä toimia?"

IV Asian arviointi

18. Kansallinen tuomioistuin tiedustelee ennakkoratkaisukysymyksellään lähinnä sitä, onko kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohtaa tulkittava niin, että palvelut, joissa sairaala antaa puhelimen ja television sairaalahoidossa olevalle henkilölle sekä majoituksen ja ruoan hänen saattajilleen, luokiteltava edellä mainitun säännöksen nojalla sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyviksi toimiksi.

19. Tämä kysymys on aiheellinen, koska puhelimen ja television sekä majoituksen ja ruoan tarjoaminen ovat lähtökohtaisesti arvonlisäveron alaisia toimia silloin kuin verovelvollinen tarjoaa niitä tulonhankkimistarkoituksessa. On niin ikään tavallista, että yhteisessä arvonlisäverojärjestelmässä sama henkilö voi toteuttaa sekä arvonlisäverovapaita toimia että arvonlisäveron alaisia toimia. [10]

20. Kansallinen tuomioistuin haluaa ennakkoratkaisukysymyksellään näin ollen selvittää, ovatko kyseiset palvelut luonteeltaan sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyviä toimia ja pitääkö ne näin ollen

10 — Kun verovelvollinen käyttää tavaroita ja palveluja suorittaakseen sekä verovapaita palveluja että veronalaisia palveluja, kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdassa ja 19 artiklassa säädetään, miten tämä verovelvollinen voi vähentää maksamansa tuotantopanoksiin sisältyvän arvonlisäveron.

kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdan nojalla aina vapauttaa arvonlisäverosta.

21. Ygeia ehdottaa, että kysymykseen vastataan myönteisesti. Se katsoo ensinnäkin, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdassa luetelluilla edellytyksillä ei välttämättä ole merkitystä määriteltäessä sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvät toimet. Ygeian mukaan kyse on mahdollisesti edellytyksistä, joiden täyttymistä jäsenvaltiot voivat vaatia, jotta vapautus voisi koskea myös muita palveluntarjoajia kuin yksityisoikeudellisia oikeushenkilöitä.

22. Ygeia esittää lisäksi, että kiistanalaiset palvelut eivät ole potilaille päämäärä sinänsä vaan keino nauttia parhaissa olosuhteissa sairaalahoidosta ja lääkärinhoidosta. Kyse on sen mukaan näin ollen sairaalahoidolle liitännäisistä palveluista, joita on kohdeltava verotuksessa arvonlisäveron kannalta samalla tavalla kuin sairaalahoitoa. Ygeia viittaa myös siihen, että Kreikassa on käytäntönä, että potilaan perheenjäsenet ovat potilaan luona sairaalassa ja auttavat hoitohenkilökuntaa. Se korostaa, että perheenjäsenten läsnäolo kohentaa potilaan psykologista tilaa ja edesauttaa näin potilaan paranemista. Ygeia väittää, että sama pätee myös puhelimen ja television tarjoamiseen, koska niiden avulla potilas voi pysyä yhteydessä sairaalan ulkopuoliseen maailmaan. Tästä seuraa Ygeian mukaan, että asianmukainen peruste sen määrittelemiseksi, kuuluvatko tällaiset palvelut sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvien toimien käsitteen piiriin, on näitä palveluja pyytäneen potilaan oma tahto, koska potilas on katsonut ne tarpeellisiksi omalle parantumiselleen.

23. Ygeia toteaa lopuksi, että koska kyseiset palvelut tarjotaan yksinomaan sairaalassa, ne eivät kilpaile muiden, arvonlisäverovelvollisten yritysten tarjoamien vastaavien palveluiden kanssa.

24. En yhdy tähän näkemykseen. Saksan liittotasavallan, Helleenien tasavallan ja Kyproksen tasavallan sekä Euroopan yhteisöjen komission tavoin olen sitä mieltä, että sovellettavan yhteisön oikeuden nykytilassa yhtäkään edellä mainituista palveluista ei voida pitää luonteensa puolesta sairaalapalveluihin ja lääkärinpalveluihin läheisesti liittyvänä toimena.

25. Toisin kuin nämä jäsenvaltiot, olen kuitenkin sitä mieltä, ettei yhtäkään näistä samaisista palveluista pidä järjestelmällisesti sulkea arvonlisäverosta vapauttamisen ulkopuolelle. Mielestäni nämä palvelut on vapautettava arvonlisäverosta, jos ne osoittautuvat välttämättömiksi sairaalahoidossa olevan henkilön hoidon kannalta, ja ainoa pätevä peruste, jota tosiasiassa voidaan noudattaa sen määrittämisessä, ovatko ne todella välttämättömiä, on lääkärin määräys. Perustan

tämän kantani yhtäältä kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohtaan ja toisaalta tavoitteeseen, joka arvonlisäverosta vapauttamisen taustalla on siltä osin kuin on kyse sairaalahoidosta ja lääkärinhoidosta sairaalaympäristössä.

26. Ensinnäkin, kuten kansallinen tuomioistuin korosti ja yhteisöjen tuomioistuin totesi, [11] kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdassa ei määritetä sitä, mitä käsite sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvät toimet kattaa. En myöskään löydä edellä mainitun direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdan sanamuodosta viittausta siihen, kattaako tämä käsite jommankumman näistä kiistanalaisista palveluista.

27. Kuten komissio toteaa, tämän säännöksen sanamuodosta voidaan päätellä, että sillä tarkoitetaan hoitolaitosten henkilökunnan tarjoamia palveluja, koska säännös kattaa "julkisyhteisöjen ylläpitämien tai niihin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa toimivien sairaaloiden tarjoamat palvelut". En sen sijaan jaa komission käsitystä siitä, että kyseisen säännöksen sanamuodosta johtuu myös, että läheisesti liittyviä toimia voivat olla ainoastaan potilaalle tarjotut palvelut. Mielestäni kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdan kirjaimellisesta tulkinnasta johtuu, että sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvien toimien käsite kattaa kaikki sellaiset sairaaloiden tarjoamat palvelut, jotka liittyvät läheisesti potilaalle tarjottavaan sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon. [12]

28. Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdan sanamuodosta ei näin ollen voida päätellä, että hoitolaitosten potilaan läheiselle tarjoamat palvelut, kuten majoitus tai ruokailu, eivät kuulu vapautuksen piiriin.

29. Sen sijaan kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdassa on mielestäni merkityksellisiä tietoja, joiden perusteella tutkittavana olevaan kysymykseen voidaan vastata. Tämän säännöksen mukaan palvelujen suorituksiin ja tavaroiden luovutuksiin ei sovelleta kyseessä olevan direktiivin edellä mainitun 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa tarkoitettua vapautusta, jos ne yhtäältä eivät ole välttämättömiä vapautettujen liiketoimien suoritukselle ja jos toisaalta niiden pääasiallinen tarkoitus on lisätulojen hankkiminen yhteisölle tällaisilla

11 — Ks. edellä alaviitteessä 6 mainittu asia komissio v. Ranska (tuomion 22 kohta)

12 — Ks. vastaavasti asia 353/85, komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta, tuomio 23.2.1988 (Kok. 1988, s. 817, 32 kohta) ja edellä alaviitteessä 7 mainittu asia Dornier, tuomion 33 kohta.

liiketoimilla, jotka kilpailevat suoraan arvonlisäveroa maksavien kaupallisten yritysten harjoittaman toiminnan kanssa.

30. Vaikka yhteisöjen tuomioistuin ei viitannut kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohtaan edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Ranska antamassaan tuomiossa, jossa se antoi ratkaisun käsitteen sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvät toimet tulkinnasta, katson kansallisen tuomioistuimen ja edellä mainittujen jäsenvaltioiden tavoin, että tällä säännöksellä on vaikutusta tähän tulkintaan. Sen sanamuodossa nimittäin asetetaan jäsenvaltioille kaksi velvollisuutta, joita niiden on noudatettava kunkin nimenomaisesti mainitun vapautuksen eli edellä mainitun 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b, g, h, i, l, m ja n alakohdassa mainittujen vapautusten osalta. Korostan myös, että jokainen näistä tapauksista koskee suorituksia tai toimituksia, jotka liittyvät läheisesti yleishyödyllisiin toimintoihin. [13]

31. Toisin kuin Ygeia väittää, kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdassa ei luetella ylimääräisiä ehtoja, joita sovellettaisiin vain sellaisissa erityisolosuhteissa, joissa jäsenvaltiot päättävät laajentaa vapautuksen koskemaan myös muita palvelun tarjoajia kuin yksityisoikeudellisia oikeushenkilöitä. Jos näin olisi, olisi nimittäin täysi syy uskoa, että nämä edellytykset eivät sisältyisi erilliseen kohtaan vaan ne olisi lueteltu kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdassa esitettyjen edellytysten perässä; kyseisessä alakohdassa säädetään jäsenvaltioiden mahdollisuudesta laajentaa vapautus koskemaan myös muita tahoja. [14] Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdan sanamuodosta johtuu myös, että siinä esitetyt kaksi edellytystä ovat jäsenvaltioiden kannalta pakottavia toisin kuin saman artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdassa esitetyt edellytykset, jotka ovat valinnaisia.

32. Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdan mukaan tässä säännöksessä luetellut ehdot on otettava huomioon tässä säännöksessä, eli

13 — Esimerkiksi 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g alakohdassa vapautetaan sosiaalihuoltoon tai sosiaaliturvaan läheisesti liittyvät palvelujen suoritukset tai tavaroiden luovutukset, h alakohdassa vapautetaan palvelujen suoritukset tai tavaroiden luovutukset, jotka liittyvät läheisesti lasten ja nuorten suojeluun, ja i alakohdassa vapautetaan lasten ja nuorten opetus, koulu- ja yliopisto-opetus, ammattikoulutus ja ammatillinen uudelleenkoulutus sekä niihin suoraan liittyvien palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset.

14 — Tämän direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohta kuuluu seuraavasti:
"Jäsenvaltiot voivat asettaa 1 alakohdan b, g, h, i, l, m ja n alakohdassa säädetyn vapautuksen myöntämiselle muiden yhteisöjen kuin julkisoikeudellisten laitosten osalta kussakin yksittäistapauksessa yhden tai useamman seuraavista ehdoista:
— kyseisten yhteisöjen tarkoituksena ei saa olla järjestelmällinen voiton tavoittelu, eikä mahdollisesti syntynyttä voittoa saa koskaan jakaa, vaan se on käytettävä tarjottujen palvelujen ylläpitämiseksi tai kehittämiseksi,
— yhteisöjen johdossa ja hallinnossa toimivien henkilöiden on toimittava pääasiallisesti vapaaehtoisuusperiaatteella, eikä heille saa omassa toiminnassaan tai välikäsien kautta koitua välitöntä tai välillistä hyötyä toiminnan tuloksesta,
— yhteisöjen on sovellettava viranomaisten vahvistamia hintoja tai sellaisia hintoja, jotka eivät ylitä vahvistettuja hintoja, taikka sellaisten liiketoimien osalta, joiden hintoja ei ole vahvistettava, alhaisempia hintoja kuin niitä, joita arvonlisäveroa maksavat kaupalliset yritykset veloittavat vastaavista liiketoimista,
— vapautukset eivät saa johtaa arvonlisäverovelvollisia kaupallisia yrityksiä haittaavaan kilpailun vääristymiseen."

13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b, g, h, i, l, m ja n alakohdassa, tarkoitettuja eri vapautustapauksia tulkittaessa.

33. Tämä kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdan soveltamisalaa koskeva näkemys vahvistetaan edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Saksa annetussa tuomiossa, jolla yhteisöjen tuomioistuin ratkaisi kysymyksen siitä, voidaanko valtion ylläpitämien korkeakoulujen vastikkeellinen tutkimustoiminta vapauttaa arvonlisäverosta kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan i alakohdan nojalla.

34. Saksan hallitus väitti tässä oikeudenkäyntimenettelyssä, että tutkimus on palvelu, joka liittyy suoraan valtion ylläpitämien korkeakoulujen opetukseen, sillä nämä tarvitsevat tutkimustoimintaa täyttääkseen opetustehtävänsä, koska tutkimustoiminta mahdollistaa sen, että kyseiset korkeakoulut voivat kehittää ja välittää tietoa. Yhteisöjen tuomioistuin ei noudattanut tätä näkemystä vaan totesi, että vaikka tutkimustoiminnan voidaan katsoa "hyödyntävän suuresti yliopisto-opetusta, se ei — — ole välttämätöntä sen tavoitteen saavuttamiseksi, johon opetuksella pyritään, eli erityisesti opiskelijoiden kouluttamiseen ammattitoiminnan harjoittamista varten". [15]

15 — Ks. tuomion 48 kohta. Yhteisöjen tuomioistuin perusteli tuomiossa tätä näkemystä toteamalla, että "monet yliopistot saavuttavat tämän tavoitteen vastikkeellisia tutkimusprojekteja suorittamatta ja että on muita tapoja taata yhteys yliopisto-opetuksen ja työelämän välillä".

35. Tämä edellytys, jota yhteisöjen tuomioistuin on käyttänyt perusteena kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan i alakohdassa tarkoitettuun yliopisto-opetukseen läheisesti liittyvien toimien käsitettä tulkitessaan, pätee myös, kun otetaan huomioon kyseisen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdan sisältö, tulkittaessa 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa tarkoitettua sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvien toimien käsitettä.

36. Sovellettavan yhteisön oikeuden nykytilasta johtuu, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdassa ilmaistun ensimmäisen edellytyksen nojalla arvonlisäverosta vapauttamiseksi ei riitä, että hoitolaitosten suorittamat palvelut voivat olla tai ovat hyödyllisiä potilaan paranemisen kannalta. Tämän säännöksen nojalla sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyviä toimia ovat ainoastaan potilaiden kannalta välttämättömät toimet.

37. Tutkiessani kyseessä olevia palveluita mielestäni mitään niistä ei voida pitää sairaalahoidon ja lääkärinhoidon kannalta välttämättöminä tai tarpeellisina yleisesti eli riippumatta sairaalahoidossa olevasta henkilöstä ja hänen sairaalassaolonsa syistä. Vaikka vaikuttaa kiistattomalta, että kaikki näistä palveluista voivat tietyssä määrin myötävaikuttaa sairaalahoidossa olevan henkilön sairaalassaoloajan laatuun ja tätä kautta hänen tilansa kohentumiseen, mielestäni näiden palvelujen myönteinen vaikutus parantumis-

prosessiin vaihtelee kuitenkin huomattavasti henkilöstä ja hänen sairaalassaolonsa syistä riippuen. Tilanne vaihteleekin huomattavasti sen mukaan, onko potilas pieni lapsi vai aikuinen ja onko sairaalassaolon syynä pienimuotoinen kirurginen toimenpide, joka edellyttää lyhytaikaista sairaalassaoloa, vai sellaisen vakavan sairauden hoito, jonka vuoksi potilaan henki on vaarassa ja joka edellyttää pitkäaikaista sairaalassaoloa.

38. Näin ollen vaikuttaa siltä, ettei kyseessä olevia palveluja ole mahdollista pitää luonteeltaan sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvinä palveluina. Mielestäni nämä palvelut eroavat selvästi esimerkiksi toimesta, joka oli saatettu yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Ranska ja jonka se katsoi olevan lääketieteelliseen analyysiin läheisesti liittyvä, arvonlisäverosta vapautettava toimi.

39. Tässä asiassa yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltävänä oli nimittäin Ranskan lainsäädäntö, jossa säädettiin, että tietyt biolääketieteelliset analyysit voidaan antaa yksinomaan erikoistuneiden laboratorioiden tehtäväksi. Lainsäädännössä edellytettiin lisäksi, että erikoisanalyysin tehnyt laboratorio suorittaa potilaalta näytteen ottaneelle laboratoriolle palkkion kyseisen näytteen toimittamisesta. Komission tätä lainsäädäntöä vastaan esittämä väite koski sitä, että näytteen toimittamisesta maksettavasta palkkiosta maksettiin arvonlisävero toisin kuin analyysistä ja näytteenotosta maksettavista palkkioista. Yhteisöjen tuomioistuin hyväksyi komission perustelut ja totesi, että näytteen toimittamista on pidettävä analyysiin läheisesti liittyvänä toimena, joka on vapautettava arvonlisäverosta, koska se tapahtuu luonnollisesti näytteen ottamisen ja varsinaisen näytteen analysoinnin välillä. [16]

40. Minäkin jaan komission mielipiteen siitä, ettei mitään kyseessä olevista palveluista voida rinnastaa siihen, että potilaalle tarjotaan ruoka ja majoitus, sillä nämä todellakin vaikuttavat olevan luonteeltaan sairaalahoitoon läheisesti liittyviä toimia. Tästä johtuu, ettei mitään kiistanalaisista palveluista voida järjestelmällisesti vapauttaa arvonlisäverosta kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdan perusteella.

41. Tämä päätelmä mielestäni vahvistuu myös, kun otetaan huomioon kyseessä olevassa säännöksessä tarkoitetun vapauttamisen taustalla oleva tavoite. Kuten yhteisöjen tuomioistuin on todennut, näiden toimien vapauttamisella pyritään varmistamaan, että sairaalahoidon ja lääkärinhoidon saamista ei estetä sillä, että hoidon antamisen kustannukset kasvavat, mikä seuraisi, jos siitä tai siihen läheisesti liittyvistä toimista kannettaisiin arvonlisäveroa. [17] Oikeuskäytännöstä johtuu, että arvonlisäverosta vapautetaan

16 — Ks. tuomion 24 kohta.

17 — Ks. edellä alaviitteessä 6 mainittu asia komissio v. Ranska (tuomion 23 kohta) ja edellä alaviitteessä 7 mainittu asia Dornier (tuomion 43 kohta).

suoritukset, jotka on toteutettu laitoksissa, joilla on sosiaalisia päämääriä, kuten ihmisen terveyden ylläpitäminen, ja joiden tarkoituksena on sairauden tai terveydellisen poikkeavuuden diagnosoiminen, hoitaminen ja parantaminen mahdollisuuksien mukaan. [18] Tällä vapauttamisella pyritään siis terveydenhoidon kustannusten alentamiseen ja siihen, että tämä hoito saadaan paremmin ihmisten saataville. [19]

42. Jotta asianomaisessa hoitolaitoksessa suoritetuille palveluille voitaisiin myöntää kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa tarkoitettu vapautus, niillä on siis oltava todellinen terapeuttinen tarkoitus. Oikeuskäytännöstä johtuu, että ainoastaan tämän tavoitteen nojalla sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvien toimien käsitettä ei pidä tulkita liian suppeasti. Kyseessä olevan oikeuskäytännön nojalla ei siis voida katsoa, että kyseessä olevat palvelut ovat välttämättä sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyviä toimia silloin, kun niitä ei voida yleisesti ja järjestelmällisesti pitää tarvittavina ja välttämättöminä palveluina sairaalassa annettavien hoitojen kannalta, kuten olen edellä todennut.

43. Kuten komissio huomauttaa, kiistanalaisten palvelujen järjestelmällinen vapauttaminen voisi lisäksi johtaa kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdan tavoitteen vastaiseen tulokseen. Kun verovelvollinen harjoittaa arvonlisäverosta vapautettuja liiketoimia, hän nimittäin ottaa kannettavakseen tuotantopanoksiin sisältyvän arvonlisäveron, jonka hän on maksanut ostaessaan liiketoimilleen välttämättömiä tavaroita ja palveluja, sillä hän ei voi siirtää sitä loppukuluttajien maksettavaksi. Olen lisäksi edellä todennut, että kun verovelvollinen harjoittaa samalla sekä verollisia että verottomia liiketoimia, hän voi vähentää maksamansa tuotantopanoksiin sisältyvän arvonlisäveron ainoastaan samassa suhteessa siihen, mikä verollisten liiketoimien osuus on verrattuna verottomien liiketoimien osuuteen. Jos verovelvollinen lisää verottomien liiketoimiensa määrää, se siis vähentää hänen vähennysoikeuksiaan ja niin muodoin lisää hänen maksettavakseen jäävän arvonlisäveron määrää. Jos asianomaisen verovelvollisen on tasapainotettava tulojaan ja menojaan, kyseisen verorasituksen kasvu näkyy verovelvollisen arvonlisäverosta vapautettujen palvelujen hintojen nousuna. Toisin sanoen sairaalahoidossa olevalle henkilölle tarjotun puhelimen ja television käytön sekä hänen saattajilleen tarjotun majoituksen järjestelmällinen vapauttaminen arvonlisäverosta todennäköisesti johtaisi sairaalavuorokauden hinnan nousemiseen.

44. Kiistanalaisten palvelujen tarkastelu sen perusteella, ovatko ne luonteeltaan liitännäisiä, ei mielestäni myöskään oikeuta niiden järjestelmällistä vapauttamista arvonlisäverosta. Kuten kansallinen tuomioistuin toteaa, yhteisöjen tuomioistuin on noudattanut tätä edellytystä edellä mainituissa asioissa komissio vastaan Ranska sekä Dornier määrittäessään, olivatko kyseisissä asioissa kiistanalaiset suoritukset sairaalahoitoon ja lääkärinhoi-

18 — Ks. edellä alaviitteessä 7 mainittu asia Dornier (tuomion 47 ja 48 kohta).

19 — Ks. edellä alaviitteessä 7 mainittu asia Dornier (tuomion 43 kohta).

toon läheisesti liittyviä toimia. Liitännäisten suoritusten käsite voi toki vaikuttaa laajemmalta kuin edellytys, jonka mukaan toimen on oltava välttämätön kyseessä olevan yleishyödyllisen tavoitteen saavuttamiseksi. Oikeuskäytännöstä johtuu nimittäin, että suoritusta on pidettävä pääasialliselle suoritukselle liitännäisenä, kun se ei ole asiakaskunnan kannalta tavoite sinällään, vaan keino nauttia toimijan tarjoamasta pääasiallisesta palvelusta parhaissa olosuhteissa. [20]

45. Vaikka perusteeksi otettaisiin tämä edellytys olettaen, että sitä voidaan soveltaa riippumatta kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdassa ilmaistusta ensimmäisestä ehdosta, olisi kuitenkin erittäin vaikea olettaa järjestelmällisesti, etteivät kiistanalaiset palvelut ole tavoite sinällään. Kuten edellä totesin, potilaalle tarjotulla puhelimen ja television käytöllä ei aina ole terapeuttista tarkoitusta. Potilas voi hankkia nämä palvelut käytännön syistä mieluummin hoitolaitokselta kuin joltain muulta toimijalta ilman, että kyseiset palvelut sisältyvät välttämättä potilaan sairaalassaolon perusteena olevaan terapeuttiseen hoitotoimeen. Samoin voi olla, etteivät potilaan ikä tai taudinkuva välttämättä aina edellytä, että hänen läheisensä hyödyntävät sairaalan tarjoamaa majoitusmahdollisuutta, vaan syynä voi yksinkertaisesti olla halu käyttää sairaalan tarjoamaa majoitusmahdollisuutta, jos se on halvempi ja lähempänä potilasta kuin muun verovelvollisen, hotellin tai ravintolan tarjoama samankaltainen majoituspalvelu.

46. Kyseessä olevien palvelujen järjestelmällinen vapauttaminen olisi niiden oikeuskäytännössä vahvistettujen periaatteiden vastaista, joiden perusteella tulkitaan kuudennessa direktiivissä tarkoitettuja vapautuksia. Kuten kaikki asianosaiset ja muut osapuolet ovat huomauttaneet, yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneesta oikeuskäytännöstä johtuu, että kuudennen direktiivin 13 artiklassa tarkoitettuja vapautuksia on tulkittava suppeasti, koska ne ovat poikkeuksia yleisestä periaatteesta, jonka mukaan kaikesta verovelvollisen tulonhankkimistarkoituksessa suorittamasta palvelusta kannetaan arvonlisäveroa. [21] Lisäksi on vastaavasti korostettava, että kuudennen direktiivin säännöksillä ei vapauteta arvonlisäverosta kaikkia yleishyödyllisiä toimintoja vaan ainoastaan ne, jotka on lueteltu ja kuvattu aivan yksityiskohtaisesti. [22] Kyseessä olevat palvelut voidaan siis vapauttaa arvonlisäverosta ainoas-

20 — Ks. yhdistetyt asiat C-308/96 ja C-94/97, Madgett ja Baldwin, tuomio 22.10.1998 (Kok. 1998, s. I-6229, 24 kohta) ja asia C-349/96, CPP, tuomio 25.2.1999 (Kok. 1999, s. I-973, 30 kohta)

21 — Ks. mm. asia C-2/95, SDC, tuomio 5.6.1997 (Kok. 1997, s. I-3017, 20 kohta); asia C-141/00, Kügler, tuomio 10.9.2002 (Kok. 2002, s. I-6833, 28 kohta) ja asia C-307/01, D'Ambrumenil ja Dispute Resolution Services, tuomio 20.11.2003 (Kok. 2003, s. I-13989, 52 kohta).

22 — Ks. asia C-149/97, Institute of the Motor Industry, tuomio 12.11.1998 (Kok. 1998, s. I-7053, 18 kohta); asia C-384/98, D., tuomio 14.9.2000 (Kok. 2000, s. I-6795, 20 kohta) ja edellä alaviitteessä 20 mainittu asia D'Ambrumenil ja Dispute Resolution Services (tuomion 54 kohta).

taan, jos ne täyttävät täsmälleen kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa säädetyt edellytykset.

47. Tätä säännöstä on tulkittava myös yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään sisältyvän verotuksen neutraalisuuden periaatteen mukaisesti; sen nojalla samanlaista toimintaa harjoittavia taloudellisia toimijoita on kohdeltava arvonlisäverotuksessa samalla tavoin. [23] Näin ollen, toisin kuin Ygeia väittää mutta kuten nyt esillä olevassa asiassa huomautuksia tehneet jäsenvaltiot ovat perustellusti korostaneet, kyseessä olevia palveluja tarjotessaan hoitolaitos todellakin kilpailee suoraan muiden sellaisten verovelvollisten kanssa, jotka tarjoavat samankaltaisia palveluja, kuten hotellit ja ravintolat siltä osin kuin on kyse potilaan saattajille tarjottavista majoituspalveluista, ja puhelin- ja televisiopalvelujen tarjoajat. Kuten Saksan liittotasavalta huomauttaa, matkapuhelinta käyttävät potilaat maksavat arvonlisäveron puhelinpalvelujen hinnassa ja heidän perheenjäsenensä, jotka yöpyvät ja ruokailevat hotellissa, maksavat veron majoituksen hinnassa.

48. Oikeuskäytännöstä johtuu lisäksi, että kuudennen direktiivin 13 artiklassa säädetyt vapautukset ovat yhteisön oikeuteen perustuvia itsenäisiä käsitteitä, joiden tarkoituksena on välttää eroavaisuudet arvonlisäverojärjestelmän soveltamisessa eri jäsenvaltioissa. [24] Tämä tarkoittaa, ettei sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvien toimien käsitettä voida määritellä eri tavoin kunkin jäsenvaltion erilaisten sosioekonomisten ominaisuuksien perusteella.

49. Kaikkien edellä esitettyjen seikkojen perusteella katson, ettei kiistanalaisia palveluja voida yleisesti ja järjestelmällisesti pitää kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa tarkoitettuina sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvinä palveluina.

50. En kuitenkaan voi sulkea pois sitä mahdollisuutta, että kyseessä oleville palveluille voitaisiin tietyissä olosuhteissa myöntää kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa tarkoitettu vapautus. Kuten olen edellä todennut, tällä vapauttamisella pyritään terveydenhoidon eli sellaisten palvelujen kustannusten alentamiseen, joiden tavoitteena on ihmisen terveydentilan suojelu, ylläpitäminen tai kohentaminen. Palvelun tarkoituksesta siis riippuu, voidaanko se vapauttaa arvonlisäverosta.

23 — Ks. edellä alaviitteessä 20 mainittu asia Kügler (tuomion 30 kohta) ja edellä alaviitteessä 7 mainittu asia Dornier (tuomion 42 ja 44 kohta).

24 — Ks. asia 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, tuomio 15.6.1989 (Kok. 1989, s. I-1737, 11 kohta) sekä edellä alaviitteessä 19 mainittu asia CPP (tuomion 15 kohta); edellä alaviitteessä 6 mainittu asia komissio v. Ranska (tuomion 21 kohta) ja edellä alaviitteessä 20 mainittu asia D'Ambrumenil ja Dispute Resolution Services (tuomion 52 kohta).

51. Mielestäni on täysin ymmärrettävää, että sairaalahoidossa olevan henkilön lähimmäisen läsnäolo voi tietyissä olosuhteissa olla välttämätöntä potilaan hoidon kannalta ja että ruoan ja majoituksen tarjoaminen potilaan läheiselle voi olla tarpeen hänen jatkuvan läsnäolonsa varmistamiseksi. Näin voi olla esimerkiksi silloin, kun sairaalahoidossa oleva henkilö on pieni lapsi tai hän kärsii erityistä ahdistusta aiheuttavasta sairaudesta.

52. Puhelimen antaminen potilaan käyttöön voi antaa hänelle mahdollisuuden pitää yhteyttä lähimmäisiinsä ja saada heiltä tärkeää henkistä tukea, joka voi olla välttämätöntä tietyissä olosuhteissa. Vaikka tämä voi ensi näkemältä vaikuttaa ilmiselvältä, on kuitenkin samalla tavoin vaikea sulkea ehdottomasti pois sitä, että tietyissä tapauksissa sairaalahoidossa olevan henkilön hoidon kannalta voi olla tarpeellista antaa hänen käyttöönsä televisio, joka on yleisesti arvostettu tiedotusväline ja ajanvietekeino. Tarkoitan jälleen lapsia, jotka eivät vakavan sairauden tai sen hoidon vuoksi voi ottaa vastaan vierailijoita tai voivat tehdä niin vain erityisin edellytyksin. Television käyttö voi näille lapsille olla heidän hoitonsa kannalta välttämätön ajanvietekeino sairaalaympäristössä.

53. Vaikka joissakin tapauksissa on hyvin mahdollista, että näiden palvelujen suorittamista voidaan pitää välttämättöminä sairaalahoidossa olevan henkilön hoidon kannalta, näitä tapauksia on kuitenkin vastaavasti hyvin hankala määritellä objektiivisesti, kun otetaan huomioon, että käytännössä tilanteet voivat olla hyvinkin erilaisia. Lisäksi on muistettava, että kuudennen direktiivin tarkoituksena on luoda yhteinen arvonlisäverojärjestelmä ja että järjestelmän on oltava selkeä ja ennakoitava. [25] Tämän tavoitteen ja näiden edellytysten mukaista ei olisi se, että hoitolaitoksille ja toimivaltaisille kansallisille viranomaisille annettaisiin tehtäväksi arvioida tapauskohtaisesti, ovatko kyseessä olevat palvelut todellakin tarpeellisia. Näin ollen yhteisöjen tuomioistuimen tehtävänä on määritellä kaikille jäsenvaltioille yhteinen objektiivinen peruste.

54. Sovellettavan yhteisön oikeuden nykytilassa en katso, että perusteena voi olla potilaan pyyntö, kuten Ygeia ehdottaa, tai potilaan läheisten pyyntö. Tällaisella perusteella ei voitaisi varmistaa, että vapautus koskee ainoastaan sairaalahoidon ja lääkärinhoidon kannalta todellakin tarpeellisia toimia. Lisäksi sen päättäminen, onko kyseessä olevista palveluista jommankumman tarjoaminen välttämätöntä sairaalahoidossa olevan henkilön hoidon kannalta, näyttäisi edellyttävän lääketieteellistä arviota. Hoitolaitoksen hoitohenkilö, joka on vas-

25 — Ks. mm. asia C-30/89, komissio v. Ranska, tuomio 13.3.1990 (Kok. 1990, s. I-691, 23 kohta).

tuussa sairaalahoidossa olevan henkilön hoidosta, vaikuttaisi olevan se viranomainen, jolla on parhaat edellytykset arvioida, onko nyt esillä olevia palveluita, jotka eivät luonteeltaan ole sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyviä toimia, kuitenkin pidettävä välttämättöminä kyseisen potilaan hoidon kannalta. Tämän perusteen etuna olisi lisäksi se, että se on objektiivinen ja täyttää selkeyden ja ennakoitavuuden edellytykset.

55. Tämän perusteen mukaisesti palvelut, joissa sairaala antaa puhelimen ja television sairaalahoidossa olevan henkilön käyttöön sekä ruoan ja majoituksen potilaan saattajille, on luokiteltava sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyviksi toimiksi, jos näiden laitteiden käyttö tai läheisen jatkuva läsnäolo on potilaan kannalta tarpeen lääkärin määräyksestä.

56. Kun asianosaisia pyydettiin suullisessa käsittelyssä kertomaan mielipiteensä tästä perusteesta, Ygeian edustaja huomautti, etteivät lääkärit koskaan anna määräyksiä tämäntyyppisistä palveluista. Kreikan hallituksen edustaja huomautti sitä vastoin, että tällaisen perusteen soveltaminen voi johtaa väärinkäytöksiin.

57. Kreikan hallituksen vastauksesta voidaan ensinnäkin päätellä, että toisin kuin Ygeia väittää, ehdottamaani perustetta voidaan soveltaa käytännössä. En myöskään kiistä sitä, että tämän perusteen soveltaminen voi johtaa väärinkäytöksiin ja ainakin erilaisiin käytäntöihin eri hoitolaitoksissa. Tällainen riski ja vaikeus sisältyvät kuitenkin kaikkien sellaisten perusteiden soveltamiseen, joiden arviointi perustuu inhimilliseen arvioon, ja siitä saatava hyöty, ettei kyseessä olevia palveluita suljeta ehdottomasti vapautuksen soveltamisalan ulkopuolelle, on mielestäni suurempi kuin ehdotetun perusteen soveltamisesta aiheutuvat käytännön haitat. On lisäksi todettava, että jäsenvaltiot voivat tarvittaessa toteuttaa asianmukaisia toimenpiteitä estääkseen tämän perusteen soveltamisessa tapahtuvat väärinkäytökset samalla tavoin kuin ne velvoitetaan siihen kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdassa kaikkien tässä säännöksessä säädettyjen eri vapautusten osalta.

58. Jos yhteisöjen tuomioistuin noudattaa ehdotustani, nyt esillä olevassa asiassa on kansallisen tuomioistuimen tehtävä tutkia, onko lääkäri määrännyt sairaalahoidossa oleville henkilöille Ygeian hoitolaitoksessaan suorittamia palveluja. Sen on niin ikään varmistettava, ettei näiden palvelujen suorittamisen ensisijaisena tarkoituksena ole ollut kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdassa tarkoitettu lisätulojen hankkiminen Ygeialle.

59. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa ennakkoratkaisukysymykseen, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohtaa on tulkittava niin, että palvelut, joissa sairaala antaa puhelimen ja television sairaalahoidossa olevan henkilön käyttöön sekä ruoan ja majoituksen potilaan saattajille, on luokiteltava tässä säännöksessä tarkoitetuiksi sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyviksi toimiksi ainoastaan, jos näiden laitteiden käyttö tai läheisen jatkuva läsnäolo on potilaan kannalta tarpeen lääkärin määräyksestä.

V Ratkaisuehdotus

60. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa Symvoulio tis Epikrateiasin esittämään ennakkoratkaisukysymykseen seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohtaa on tulkittava niin, että palvelut, joissa sairaala antaa puhelimen ja television sairaalahoidossa olevan henkilön käyttöön sekä ruoan ja majoituksen potilaan saattajille, on luokiteltava tässä säännöksessä tarkoitetuiksi sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyviksi toimiksi ainoastaan, jos näiden laitteiden käyttö tai läheisen jatkuva läsnäolo on potilaan kannalta tarpeen lääkärin määräyksestä.