ĢENERĀLADVOKĀTA FILIPA LEŽĒ [*PHILIPPE LÉGER*] SECINĀJUMI, sniegti 2005. gada 15. septembrī [1]

1. Šie abi *Symvoulio tis Epikrateias* (Valsts padome, Grieķija) lūgumi sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt ar hospitalizēšanu vai ar medicīnisko aprūpi "cieši saistītu darbību" jēdzienu, kas minēts Sestās direktīvas 77/388/EEK 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā [2].

I — Atbilstošās tiesību normas

A — *Kopienu tiesības*

3. Sestās direktīvas mērķis ir izveidot kopīgu PVN sistēmu visās dalībvalstīs. Šim nolūkam, pirmkārt, tā vienādi definē ar nodokli apliekamās darbības [4]. Tādējādi Direktīvas 2. panta 1. punkts nosaka, ka PVN ir jāmaksā par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas. Saskaņā ar tās 4. pantu par nodokļa maksātājiem ir jāuzskata visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību kā pakalpojumu sniedzējs neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.

2. Runa ir par to, vai slimnīcas sniegtie telefona pakalpojumi un televizoru iznomāšana slimnīcā ievietotām personām, tāpat arī šīs iestādes veiktā gultasvietas un ēdiena nodrošināšana to piederīgajiem, var tikt uzskatītas par darbībām, kas ir cieši saistītas ar hospitalizēšanu un medicīnisko aprūpi un tādējādi, piemērojot šo normu, ir atbrīvotas no pievienotās vērtības nodokļa [3].

4. Otrkārt, Sestās direktīvas X sadaļa ietver kopīgu atbrīvojumu sarakstu, lai saskaņā ar vienpadsmito apsvērumu Kopienu pašu re-

1 — Oriģinālvaloda — franču.

2 — Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp., turpmāk tekstā — "Sestā direktīva").

3 — Turpmāk tekstā — "PVN".

4 — Skat. 2003. gada 26. jūnija spriedumu lietā C-305/01 *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring* (*Recueil*, I-6729. lpp., 38. punkts) un 2005. gada 21. aprīļa spriedumu lietā C-25/03 *HE* (Krājums, I-3123. lpp., 36. punkts).

sursus visās dalībvalstīs varētu iekasēt vienādi.

5. Šīs direktīvas 13. panta A daļā ir uzskaitīti atbrīvojumi dažām darbībām sabiedrības interesēs. Šī panta 1. punkts ir formulēts šādi:

"Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo turpmāk minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieļautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai ļaunprātīgu izmantošanu:

[..]

b) slimnīcas un medicīnisko aprūpi, kā arī ar tām cieši saistītas darbības, ko veic publisko tiesību subjekti, vai sociālos apstākļos, kas līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem, — slimnīcas, medicīniskās aprūpes vai diagnostikas centri vai arī citas pienācīgā kārtā atzītas līdzīgas iestādes;

[..]."

6. Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta a) apakšpunkts paredz, ka dalībvalstis var piešķirt organizācijām, kas nav publisko tiesību subjekti, jebkuru šī panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu, katrā atsevišķā gadījumā piemērojot tam vienu vai vairākus nosacījumus.

7. Šī 13. panta A daļas 2. punkta b) apakšpunktā ir noteikts:

"Preču piegādei vai pakalpojumu sniegšanai nepiešķir 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu, ja:

— tas nav būtiski svarīgs atbrīvotajiem darījumiem,

— to pamatmērķis ir gūt organizācijai papildu ienākumus, veicot darījumus, kas tieši konkurē ar komercuzņēmumu darījumiem, kuriem jāmaksā pievienotās vērtības nodoklis."

B — *Valsts tiesības*

8. 18. panta 1. punkts Likumā Nr. 1642/1986 par pievienotās vērtības nodokļa piemērošanu un citiem noteikumiem (*FEK A' 125*) nosaka:

"No nodokļa ir atbrīvotas [šādas darbības]:

[..]

d) hospitalizēšana un medicīniskā aprūpe, kā arī ar to cieši saistīta preču piegāde un pakalpojumu sniegšana, ko nodrošina personas, kuras darbojas saskaņā ar likumu. Šiem pakalpojumiem tiek pielīdzināti arī tādi pakalpojumi, ko snieguši uzņēmumi, kuri piedāvā atveseļošanās un ūdensdziedniecības procedūras;

[..]."[5]

5 — Skat. lēmuma par prejudiciālā jautājuma uzdošanu franču valodas versiju, 3. lpp.

II — Fakti

9. *Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon - Ygeia AE*[6] ir privāto tiesību juridiska persona, kura nodarbojas ar slimnīcas un medicīniskās aprūpes nodrošināšanu.

10. Pēc *Ygeia* grāmatvedības dokumentu pārbaudes attiecībā uz taksācijas periodiem, kas atbilst 1992. un 1993. gadam, kompetentā pārvaldes iestāde uzskatīja, ka tās ienākumiem, kas gūti, pirmkārt, sniedzot telefona pakalpojumus un iznomājot televizorus slimnīcā ievietotām personām, un, otrkārt, nodrošinot gultasvietas un ēdienu to piederīgajiem, bija jāuzliek PVN. Rezultātā tā laboja šīs sabiedrības nodokļu parāda summu, kas attiecas uz abiem attiecīgajiem gadiem.

11. *Ygeia* iesniegtās prasības par šīs iestādes lēmumiem noraidīja gan *Dioikitiko Protodikeio Athinon* (Atēnu Administratīvā pirmās instances tiesa), gan pēc tam arī *Dioikitiko Efeteio Athinon* (Atēnu Administratīvā apelācijas tiesa). Šīs tiesas nosprieda, ka minētie pakalpojumi pēc sava rakstura nevar tikt uzskatīti par tādiem, kas ir cieši saistīti ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi, jo to mērķis bija atvieglot slimnieku uzturēša-

6 — Turpmāk tekstā — "*Ygeia*".

nos slimnīcā un tie nebija saistīti ar viņiem nepieciešamo aprūpi.

12. *Ygeia* iesniedza apelācijas sūdzības par *Dioikitiko Efeteio* pieņemtajiem spriedumiem.

III — Prejudiciālais jautājums

13. Iesniedzējtiesa norāda, ka nav apstrīdēts tas, ka *Ygeia* kā privāto tiesību juridiska persona atbilst nosacījumiem, kas izvirzīti atbrīvošanai no PVN saistībā ar slimnīcas un medicīnisko aprūpi. Saskaņā ar šīs tiesas viedokli, vienīgais jautājums ir par to, vai apstrīdētie pakalpojumi ietilpst ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi "cieši saistītu darbību" jēdzienā.

14. Iesniedzējtiesa norāda, ka šis jēdziens Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punktā nav definēts. Tā atgādina, ka 2001. gada 11. janvāra spriedumā lietā Komisija/Francija[7] Tiesa nosprieda, ka minētais jēdziens nevar būt par pamatu ļoti šaurai interpretācijai, ciktāl šo darbību atbrīvošana no nodokļiem ir paredzēta, lai nodrošinātu to, ka slimnīcas un medicīniskā aprūpe, kā arī ar to saistītās darbības nekļūtu nepieejamas to augsto izmaksu dēļ, ja tās tiktu apliktas ar PVN.

15. Tā atsaucas arī uz 2003. gada 6. novembra spriedumu lietā *Dornier*[8], kurā Tiesa atzina, ka tas, vai darbība ietilpst jēdzienā "cieši saistītas darbības", ir atkarīgs no tās papildinošā rakstura. Tas nozīmē, ka ir jānosaka, vai attiecīgais pakalpojums tā saņēmējiem ir līdzeklis, kas tiem dod iespēju ar visizdevīgākajiem nosacījumiem saņemt citus pakalpojumus, vai arī tam ir atsevišķs mērķis. Iesniedzējtiesa uzskata, ka no šāda viedokļa varētu atzīt, ka minētie pakalpojumi papildina *Ygeia* sniegto aprūpi, bet ar šo kvalifikāciju tomēr nepietiktu, lai tos ietvertu tādu darbību kategorijā, kas ir cieši saistītas ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi.

16. Šajā sakarā tā norāda, ka saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta b) apakšpunktā paredzēto pirmo kritēriju varētu uzskatīt, ka darbība ir cieši saistīta ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi tad, ja tā ir noteikti nepieciešama. Kā piemēru šī kritērija piemērošanai tā min 2002. gada 20. jūnija spriedumu lietā Komisija/Vācija[9], kurā tika nospriests, ka jēdziens — sniegtie pakalpojumi, kas "cieši

7 — Lieta C-76/99 (*Recueil*, I-249. lpp., 23. punkts).

8 — Lieta C-45/01 (*Recueil*, I-12911. lpp.).

9 — Lieta C-287/00 (*Recueil*, I-5811. lpp., 31. un 48. punkts).

saistīti" ar universitātes izglītību — attiecas uz pakalpojumu sniegšanu un izglītībai *tieši nepieciešamu* preču piegādi. Pamatojoties uz šo kritēriju tā secina, ka apstrīdētās darbības nevar tikt atbrīvotas no PVN.

17. Pamatojoties uz šiem apsvērumiem *Symvoulio tis Epikrateias* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

"Vai pakalpojumi, ko sniedz Direktīvas 77/388/EEK 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā paredzētās personas un kas ir saistīti, pirmkārt, ar to, ka slimniekiem tiek dota iespēja izmantot telefonu un televizoru, un, otrkārt, ar ēdiena un gultasvietas nodrošināšanu slimnieku piederīgajiem, ir uzskatāmi par darbībām, kas cieši saistītas ar hospitalizēšanu un medicīnisko aprūpi iepriekš minētās normas nozīmē, ja tie ne tikai papildina aprūpi, bet arī noteikti ir nepieciešami šai aprūpei?"

IV — Analīze

18. Uzdodot šo prejudiciālo jautājumu, iesniedzējtiesa pēc būtības vēlas uzzināt, vai Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunkts ir interpretējams tā, ka telefona pakalpojumi un televizoru iznomāšana slimnīcā ievietotai personai, ko nodrošina aprūpes uzņēmums, kā arī gultasvietas un ēdiena nodrošināšana minētās personas piederīgajiem, ko veic šis pats uzņēmums, ir uzskatāma par darbībām, kas cieši saistītas ar hospitalizēšanu un medicīnisko aprūpi šīs normas nozīmē.

19. Šis jautājums tiek uzdots tāpēc, ka telefona pakalpojumu sniegšana un televizora iznomāšana, kā arī gultasvietas un ēdiena nodrošināšana principā ir darbības, par kurām ir jāmaksā PVN, ja tās pret atlīdzību veic nodokļu maksātājs. Tāpat arī kopējā PVN sistēmā ir pieņemts, ka viena un tā pati persona var veikt darbības, kas atbrīvotas no PVN, un sniegt pakalpojumus, par kuriem ir jāmaksā šis nodoklis [10].

20. Uzdodot šo prejudiciālo jautājumu, iesniedzējtiesa tātad vēlas noskaidrot, vai minētie pakalpojumi pēc to rakstura ir darbības, kas cieši saistītas ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi un vai tā rezultātā

10 — Tiklīdz nodokļu maksātājs izmanto preces un pakalpojumus, lai vienlaicīgi sniegtu gan no nodokļa atbrīvotos pakalpojumus, gan ar nodokli apliktos pakalpojumus, Sestās direktīvas 17. panta 5. punkts un 19. pants paredz to, kā atskaitāms PVN, kas samaksāts kā priekšnodoklis, lai veiktu ar nodokli apliktās darbības.

tie vienmēr ir jāatbrīvo no PVN, piemērojot Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktu.

21. *Ygeia* iesaka uz šo jautājumu atbildēt apstiprinoši. Tā uzskata, pirmkārt, ka Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā norādītie nosacījumi ne vienmēr ir atbilstoši, lai definētu ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi "cieši saistītu darbību" jēdzienu. Saskaņā ar tās viedokli, iespējams, ir runa par nosacījumiem, kurus dalībvalstis var izvirzīt minēto atbrīvojumu piemērošanai citiem pakalpojumu sniedzējiem, kas nav privāto tiesību juridiskas personas.

22. Otrkārt, *Ygeia* norāda, ka apstrīdētie pakalpojumi paši par sevi nav galvenais mērķis, bet gan līdzeklis, ar kura palīdzību ar visizdevīgākajiem nosacījumiem ir iespējama hospitalizēšana un aprūpe. Tātad saskaņā ar *Ygeia* viedokli, tas tiešām ir pakalpojums, kas sniegts papildus hospitalizēšanai, un tam ir jāpiemēro tāds pats nodokļu režīms saistībā ar PVN, kāds tiek piemērots hospitalizēšanai. *Ygeia* arī atsaucas uz faktu, ka Grieķijā parasti slimnieka ģimenes locekļi viņu pavada un tādējādi sniedz savu palīdzību ārstējošajam personālam. Tā uzsver, ka viņu klātbūtne uzlabo slimnieka psiholoģisko stāvokli un tādējādi veicina atveseļošanos. *Ygeia* apgalvo, ka tāpat ir ar telefona pakalpojumu sniegšanu un televizora iznomāšanu, jo šie pakalpojumi slimniekam dod iespēju uzturēt sakarus ar ārpasauli. Saskaņā ar *Ygeia* viedokli no iepriekš minētā izriet, ka kritērijs, kas jāņem vērā, lai noteiktu, vai šādi pakalpojumi ietilpst ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi "cieši saistītu darbību" jēdzienā, ir paša slimnieka vēlēšanās, kas ir lūdzis, lai viņam tiktu sniegti minētie pakalpojumi, jo viņš tos ir atzinis par nepieciešamiem atveseļošanās veicināšanai.

23. Visbeidzot, *Ygeia* norāda, ka, tā kā šie pakalpojumi tika sniegti tikai slimnīcas telpās, tie nekonkurē ar līdzvērtīgiem pakalpojumiem, kurus sniedz citi uzņēmumi, kas maksā PVN.

24. Es šai analīzei nepiekrītu. Tāpat kā Grieķijas Republika, Vācijas Federatīvā Republika un Kipras Republika, kā arī Eiropas Kopienu Komisija, arī es domāju, ka piemērojamajās Kopienu tiesībās nevienu no minētajiem pakalpojumiem nevar uzskatīt par darbībām, kas pēc sava rakstura ir "cieši saistītas" ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi.

25. Tomēr atšķirībā no šīm dalībvalstīm es domāju, ka nevienu no šiem pakalpojumiem nevar sistemātiski izslēgt no PVN atbrīvojumu piešķiršanas. Manuprāt, šie pakalpojumi ir jāatbrīvo no PVN, ja izrādās, ka tie ir noteikti nepieciešami slimnīcā ievietoto personu ārstniecībai, un ārsta norādījumi ir vienīgais atbilstošais kritērijs, kuru patiesībā varētu ņemt vērā, lai noteiktu, vai šie

pakalpojumi tiešām ir nepieciešami. Šādu nostāju es pamatoju, pirmkārt, ar Sestās direktīvas 13. panta A daļas redakciju un, otrkārt, ar mērķi, kāds ir pamatā atbrīvojumiem no PVN attiecībā uz hospitalizēšanu un uz medicīnisko aprūpi slimnīcā.

26. Pirmkārt, runājot par Sestās direktīvas 13. panta A daļas redakciju, kā to norāda iesniedzējtiesa un kā to ir konstatējusi Tiesa [11], tajā nav noteikts, uz ko attiecas ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi "cieši saistītu darbību" jēdziens. Es arī minētās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunkta tekstā neatradu norādes uz to, kurš no apstrīdētajiem pakalpojumiem atbilst šim jēdzienam.

27. Kā to norāda Komisija, no šīs normas teksta var secināt, ka tā attiecas uz pakalpojumiem, ko sniedz aprūpes uzņēmuma personāls, jo tajā ir minēti pakalpojumi, "ko veic publisko tiesību subjekti vai — tādos sociālos apstākļos, kas līdzinās apstākļiem, kādos atrodas publisko tiesību subjekti, — slimnīcas". Savukārt, es nepiekrītu Komisijas viedoklim, saskaņā ar kuru no šīs normas teksta izriet arī tas, ka "cieši saistītas darbības" ir tikai tādi pakalpojumi, kas sniegti pašam slimniekam. Manuprāt, no Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunkta gramatiskās interpretācijas izriet, ka jēdziens "cieši saistītas darbības" attiecas uz visiem aprūpes uzņēmuma sniegtajiem pakalpojumiem, kam ir cieša saikne ar slimnieka hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi, kas viņam tiek sniegta [12].

28. Tātad no Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunkta teksta nevar secināt, ka tādiem pakalpojumiem kā, piemēram, gultasvietas un ēdiena nodrošināšana, kurus slimnīca sniedz slimnieka piederīgajiem, nepiešķir atbrīvojumus.

29. Savukārt, Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā ir iekļautas atbilstošas norādes, lai sniegtu atbildi uz izskatāmo jautājumu. Tādējādi saskaņā ar šo normu pakalpojumu sniegšanai vai preču piegādei nepiešķir minētās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu, ja, pirmkārt, tie nav noteikti nepieciešami no nodokļa atbrīvoto darbību veikšanai un, otrkārt, to pamatmērķis ir gūt organizācijai papildu ienākumus,

11 — Skat. iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Francija, 22. punkts.

12 — Šajā sakarā skat. 1988. gada 23. februāra spriedumu lietā 353/85 Komisija/Apvienotā Karaliste (*Recueil*, 817. lpp., 32. punkts) un iepriekš minēto spriedumu lietā *Dornier*, 33. punkts.

veicot darbības, kas tieši konkurē ar to komercuzņēmumu darbībām, kuriem ir jāmaksā PVN.

30. Kaut gan Tiesa neatsaucās uz Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta b) apakšpunktu iepriekš minētajā spriedumā lietā Komisija/Francija, kurā tā izteica savu viedokli par to, kā ir interpretējams ar hospitalizēšanu un medicīnisko aprūpi "cieši saistītu darbību" jēdziens, es tāpat kā iesniedzējtiesa un iepriekš minētās dalībvalstis domāju, ka šī norma atbilst šādai interpretācijai. No šīs normas teksta izriet, ka dalībvalstīm tiek uzlikti divi pienākumi, kuri tām ir jāpilda attiecībā uz katru tieši noteikto atbrīvošanas gadījumu, proti, kas noteikti iepriekš minētā 13. panta A daļas 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktā. Turklāt es norādīšu, ka katrs no šiem gadījumiem attiecas uz pakalpojumiem vai piegādēm, kas ir "cieši saistītas" vai kam ir "cieša saikne" ar darbībām vispārējās interesēs [13].

31. Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta b) apakšpunkts pretēji *Ygeia* izteiktajam pieņēmumam neizvirza papildu nosacījumus, kas būtu jāpiemēro tikai īpašos gadījumos, kad dalībvalstis nolemtu paplašināt atbrīvojuma iespējas, tās piešķirot ne tikai publisko tiesību juridiskajām personām, bet arī citiem pakalpojumu sniedzējiem. Ja tas tā būtu, ir pamats domāt, ka šie nosacījumi nav minēti atsevišķā punktā, bet ir turpinājums tiem, kas minēti Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta a) apakšpunktā, kurš paredz dalībvalstīm šo paplašināšanas iespēju [14]. No Sestās direktīvas 13. panta A daļas b) apakšpunkta formulējuma izriet arī tas, ka divi tajā minētie nosacījumi dalībvalstīm ir jāizpilda obligāti atšķirībā no tiem, kas minēti šī paša panta A daļas 2. punkta a) apakšpunktā, kuriem ir fakultatīvs raksturs.

32. Ņemot vērā Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta b) apakšpunkta saturu, šajā normā minētie nosacījumi ir jāņem vērā, lai interpretētu dažādus tajā minētos atbrīvo-

13 — Piemēram, 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkts atbrīvo no nodokļiem tādu pakalpojumu sniegšanu un tādu preču piegādi, kas ir cieši saistīti ar sociālās aprūpes un sociālās nodrošināšanas darbu, h) apakšpunkts — tādu pakalpojumu sniegšanu un tādu preču piegādi, kas ir cieši saistīti ar bērnu un jauniešu aizsardzību un i) apakšpunkts — bērnu vai jauniešu izglītību, skolas vai universitātes izglītību, arodizglītību vai pārkvalifikāciju, ieskaitot ar to cieši saistītu pakalpojumu sniegšanu vai preču piegādi utt.

14 — 13. panta A daļas 2. punkta a) apakšpunkta redakcija ir šāda: "a) Dalībvalstis var piešķirt organizācijām, kas nav publisko tiesību subjekti, katru šā panta 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu, katrā atsevišķā gadījumā pakļaujot to vienam vai vairākiem no šiem nosacījumiem:
— tās pastāvīgi necenšas gūt peļņu, taču jebkuru peļņu, kas tomēr rodas, nesadala, bet gan novirza sniegto pakalpojumu turpināšanai vai uzlabošanai,
— tās pilnīgi brīvprātīgi pārvalda un vada personas, kuras pašas vai caur starpniekiem nav tieši vai netieši ieinteresētas attiecīgo darbību iznākumā,
— tās nosaka cenas, ko apstiprinājušas valsts iestādes vai kas nav augstākas par šādām apstiprinātām cenām, vai attiecībā uz pakalpojumiem, kas nav jāapstiprina — zemākas cenas par tām, ko līdzīgiem pakalpojumiem nosaka komercuzņēmumi, kuriem jāmaksā pievienotās vērtības nodoklis,
— attiecīgo pakalpojumu atbrīvojums nedrīkst radīt konkurences traucējumus, piemēram, nostādot neizdevīgā stāvoklī komercuzņēmumus, kuriem jāmaksā pievienotās vērtības nodoklis."

jumu gadījumus, proti, tos, kas paredzēti 13. panta A daļas 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktā.

33. Šo analīzi par Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta b) apakšpunkta piemērošanas jomu apstiprina iepriekš minētais spriedums lietā Komisija/Vācija, kurā Tiesa izteica savu viedokli par jautājumu, vai no PVN var atbrīvot izpētes darbu, ko par samaksu veic augstākās izglītības iestādes, piemērojot Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta i) apakšpunktu.

34. Šajā tiesvedībā Vācijas valdība apgalvo, ka pētījumi ir ar izglītību cieši saistīts pakalpojums valsts austākās izglītības mācību iestādēs, jo šīm iestādēm tie ir nepieciešami tieši tāpēc, lai pildītu ar izglītību saistītās darbības, un pētījumi tai dod iespēju attīstīt un nodot tālāk jaunas zināšanas. Tiesa šai analīzei nepiekrita un nosprieda, ka, kaut arī to varētu uzskatīt par "ļoti noderīgu universitātes izglītības sistēmā, tā nav noteikti nepieciešama, lai sasniegtu minētās sistēmas izvirzīto mērķi, proti, nodrošinātu studentu apmācību, lai viņi varētu veikt profesionālo darbību" [15].

15 — Skat. 48. punktu. Tiesa šajā punktā pamatoja šo analīzi, norādot, ka "noteikts skaits universitātes izglītības iestāžu ir sasniegušas šo mērķi, neveicot dārgus izpētes projektus, un pastāv citas iespējas, kā nodrošināt saikni starp studentu apmācību un profesionālo darbību".

35. Šī prasība, kuru Tiesa izvirza, lai interpretētu Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta i) apakšpunktā paredzēto jēdzienu "darbības, kas cieši saistītas" ar universitātes izglītību, attiecas arī uz minētās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta b) apakšpunkta saturu, lai interpretētu 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā paredzēto ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi "cieši saistītu darbību" jēdzienu.

36. No tā izriet, ka saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta b) apakšpunktu kā piemērojamo tiesību normu, lai aprūpes uzņēmumā sniegtie pakalpojumi tiktu atbrīvoti no PVN, nepietiek, ka tie iespējams vai patiešām ir nepieciešami slimnieka atveseļošanās veicināšanai. Saskaņā ar šo normu tikai tās darbības, kas ir noteikti nepieciešamas hospitalizēšanai un medicīniskai aprūpei, ir darbības, kuras ar to ir cieši saistītas.

37. Izskatot minētos pakalpojumus, neviens no tiem nešķiet tāds, ko parasti varētu uzskatīt par noteikti nepieciešamu vai būtiski svarīgu hospitalizēšanai un medicīniskai aprūpei, proti, neatkarīgi no tā, kas ir slimnīcā ievietotā persona un kāds ir hospitalizēšanas iemesls. Kaut arī nav apstrīdams tas, ka katrs no šiem pakalpojumiem lielākā vai mazākā mērā ir saistīti ar slimnīcā ievietotās personas apstākļu uzlabošanu un tā rezultātā ar viņas veselības uzlabošanu,

manuprāt, šī saikne ar ārstniecības procesu ir ļoti atšķirīga atkarībā no katra cilvēka un no hospitalizēšanas iemesliem. Manuprāt, situācija krasi atšķiras tad, ja pacients ir mazs bērns vai pieaugušais, vai tad, ja hospitalizēšanas mērķis ir nekaitīga ķirurģiska operācija, kurai ir nepieciešama īslaicīga uzturēšanās slimnīcā, vai smagas pataloģijas ārstēšana, kas apdraud slimnieka dzīvību un kas pamato ilgu uzturēšanos slimnīcā.

38. Tātad nav iespējams uzskatīt, ka minētie pakalpojumi pēc rakstura ir "cieši saistīti" ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi. Man šķiet, ka tie skaidri atšķiras, piemēram, no darbībām, kas minētas iepriekš minētajā Tiesai iesniegtajā lietā Komisija/Francija un kas tika uzskatītas par "cieši saistītām" ar medicīniskām analīzēm, kas ir atbrīvotas no PVN.

39. Minētajā lietā Tiesai bija jālemj par Francijas tiesību aktiem, kas paredz, ka atsevišķas bioloģiskās analīzes var veikt tikai specializētas laboratorijas. Šīs tiesību normas paredzēja arī to, ka specializētā laboratorija, kas veikusi analīzes, veic samaksu laboratorijai, kura pacientam veica analīžu parauga noņemšanu, lai to nodotu tālāk. Komisijas iebildumi pret šiem tiesību aktiem attiecās uz faktu, ka pretēji pašu analīžu un paraugu noņemšanas izmaksām, paraugu tālāk nosūtīšanas izmaksas bija pakļautas PVN. Šajā jautājumā Tiesa pievienojās Komisijas argumentiem un nosprieda, ka analīžu parauga tālāk nosūtīšana ir darbība, kas cieši saistīta ar analīzēm, un ir atbrīvota no PVN, jo šī tālāk nosūtīšana ir loģisks starpposms starp parauga noņemšanu un pašām analīzēm [16].

40. Es arī pievienojos Komisijas viedoklim, saskaņā ar kuru nevienu no minētajiem pakalpojumiem nevar pielīdzināt gultasvietas un ēdiena nodrošināšanai pašam slimniekam, kas pēc rakstura skaidri uzskatāmas par darbībām, kas cieši saistītas ar hospitalizēšanu. No tā izriet, ka nevienu no apstrīdētajiem pakalpojumiem nevar sistemātiski atbrīvot no PVN, piemērojot Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktu.

41. Otrkārt, manuprāt, šo analīzi apstiprina mērķi, kas ir pamatā šajā normā paredzētajam atbrīvojumam. Kā to jau ir nospriedusi Tiesa, šis atbrīvojums ir paredzēts, lai nodrošinātu to, ka iespēja izmantot medicīnisko un slimnīcas aprūpi netiek padarīta nepieejama šīs aprūpes augsto izmaksu dēļ, ja šai aprūpei vai arī ar to cieši saistītajām darbībām tiek piemērots PVN [17]. Saskaņā ar judikatūru no PVN ir atbrīvojami pakalpojumi, ko sniedz iestādes, kurām ir tādi sociāli

16 — Skat. 24. punktu.

17 — Skat. iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Francija, 23. punkts, un spriedumu lietā *Dornier*, 43. punkts.

mērķi kā cilvēku veselības aizsardzība un kuru mērķis ir diagnosticēt, dziedēt un iespēju robežās ārstēt slimības un veselības traucējumus [18]. Šī atbrīvojuma mērķis tātad ir samazināt veselības aprūpes izmaksas un padarīt šo aprūpi pieejamāku privātpersonām [19].

42. Lai saņemtu Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu, ir svarīgi, lai attiecīgajā aprūpes uzņēmumā sniegtajiem pakalpojumiem būtu patiesi ārstniecisks mērķis. Saskaņā ar judikatūru, tikai ņemot vērā šo mērķi, ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi "cieši saistītu darbību" jēdziens nav interpretējams pārāk šauri. Šī judikatūra tātad neļauj uzskatīt, ka minētie pakalpojumi noteikti ir darbības, kas cieši saistītas ar hospitalizēšanu un medicīnisko aprūpi, kaut arī, kā jau es to norādīju, tos nevar vispārīgi un sistemātiski uzskatīt par pakalpojumiem, kas ir būtiski svarīgi vai noteikti nepieciešami aprūpei slimnīcās.

43. Turklāt, kā to norāda Komisija, apstrīdēto pakalpojumu sistemātiski atbrīvojumi varētu radīt sekas, kas būtu pretrunā Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā izvirzītajiem mērķiem. Ja nodokļu maksātājs veic no PVN atbrīvotu darbību, viņš, pērkot preces un pakalpojumus, kas nepieciešami šīs darbības veikšanai, maksā PVN kā priekšnodokli, jo viņš to nevar atgūt no galapatērētājiem. Es aplūkoju arī to, ka tad, ja nodokļu maksātājs vienlaicīgi veic ar nodokli apliktas darbības un no nodokļa atbrīvotas darbības, viņš no PVN, kas samaksāts kā priekšnodoklis, var atskaitīt tikai proporcionāli ar nodokli apliktās darbības daļu attiecībā pret atbrīvotajām darbībām. Atbrīvoto darbību daļas palielināšanas sekas ir nodokļa maksātāja atskaitījuma tiesību samazināšana un attiecīgi tās PVN summas palielināšana, kas viņam jāmaksā. Ciktāl šim nodokļu maksātājam ir jālīdzsvaro budžets, šī nodokļa maksājuma palielināšana izpaudīsies kā cenu palielināšanās no PVN atbrīvotajiem pakalpojumiem. Tas nozīmē, ka telefona pakalpojumu sniegšanas un televizora iznomāšanas slimnīcā ievietotajām personām sistemātiska atbrīvošana no nodokļa, kā arī gultasvietas nodrošināšanas viņu piederīgajiem sistemātiska atbrīvošana no nodokļa, iespējams, izraisītu vienas slimnīcā pavadītās dienas izmaksu palielināšanos.

44. Es arī neticu, ka apstrīdēto pakalpojumu izskatīšana, ņemot vērā to, vai tiem piemīt papildu pakalpojuma raksturs, dotu iespēju tos sistemātiski atbrīvot no PVN. Kā to atgādina iesniedzējtiesa, šo kritēriju izmantoja Tiesa iepriekš minētajās lietās Komisijas/Francija un *Dornier*, lai noteiktu, vai šajās lietās minētie pakalpojumi atbilst vai neatbilst ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko

18 — Skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Dornier*, 47. un 48. punkts.

19 — *Ibidem*, 43. punkts.

aprūpi "cieši saistītu darbību" jēdzienam. Protams, jēdziens "papildu pakalpojums" var šķist plašāks par nosacījumu, saskaņā ar kuru darbībai ir jābūt noteikti nepieciešamai, lai apmierinātu minētās vispārējās intereses. Saskaņā ar judikatūru pakalpojumu var uzskatīt par tādu, kas sniegts papildus galvenajam pakalpojumam, ja tas nav galvenais mērķis, bet gan tikai līdzeklis, ar kura palīdzību ar visizdevīgākajiem nosacījumiem ir iespējams saņemt pakalpojumu sniedzēja nodrošināto galveno pakalpojumu [20].

45. Tomēr, pat pamatojoties uz šo kritēriju un pieņemot, ka to var piemērot, neņemot vērā Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta b) apakšpunktā minēto pirmo noteikumu, ir grūti vienmēr paredzēt, ka apstrīdētie pakalpojumi nav galvenais mērķis. Kā jau es norādīju, telefona pakalpojumu sniegšana un televizora iznomāšana slimniekam ne vienmēr atbilst ārstnieciskiem mērķiem. Ērtības labad slimnieks var izvēlēties saņemt šos pakalpojumus no ārstniecības iestādes, nevis no kāda cita uzņēmuma, un tie var arī nebūt daļa no ārstnieciska rakstura darbības, kas ir hospitalizēšanas iemesls. Tāpat arī iespēja slimnieka piederīgajiem izmantot slimnīcas piedāvāto apmešanās iespēju ne vienmēr ir nepieciešama slimnieka vecuma un slimības dēļ, bet var izrietēt no vienkāršas vēlmes izmantot slimnīcas piedāvātās apmešanās iespējas, kas ir lētākas un tuvākas slimnīcā ievietotajai personai nekā līdzvērtīgi pakalpojumi, kurus sniedz cits nodokļu maksātājs — viesnīca vai restorāns.

46. Turklāt minēto pakalpojumu sistemātiski atbrīvojumi būtu pretrunā tajā judikatūrā izvirzītajiem principiem, kurā ir veikta Sestajā direktīvā noteikto atbrīvojumu interpretācija. Kā to atgādināja visas personas, kas iestājušās lietā, no pastāvīgās judikatūras izriet, ka Sestās direktīvas 13. pantā paredzētie atbrīvojumi ir jāinterpretē šauri, jo tie ir izņēmumi no vispārējā principa, ka PVN tiek iekasēts par katru pakalpojumu, ko nodokļu maksātājs sniedzis pret atlīdzību [21]. Šajā sakarā ir jānorāda arī tas, ka Sestā direktīva no PVN atbrīvo ne visas darbības, kas veiktas vispārējās interesēs, bet tikai tās, kuras ir uzskaitītas un sīki aprakstītas [22]. Minētie pakalpojumi var tikt atbrīvoti no PVN tikai

20 — Skat. 1998. gada 22. oktobra spriedumu apvienotajās lietās C-308/96 un C-94/97 *Madgett un Baldwin* (*Recueil*, I-6229. lpp., 24. punkts) un 1999. gada 25. februāra spriedumu lietā C-349/96 *CPP* (*Recueil*, I-973. lpp., 30. punkts).

21 — Skat. it īpaši 1997. gada 5. jūnija spriedumu lietā C-2/95 *SDC* (*Recueil*, I-3017. lpp., 20. punkts); 2002. gada 10. septembra spriedumu lietā C-141/00 *Kügler* (*Recueil*, I-6833. lpp., 28. punkts) un 2003. gada 20. novembra spriedumu lietā C-307/01 *D'Ambrumenil* un *Dispute Resolution Services* (*Recueil*, I-13989. lpp., 52. punkts).

22 — Skat. 1998. gada 12. novembra spriedumu lietā C-149/97 *Institute of the Motor Industry* (*Recueil*, I-7053. lpp., 18. punkts); 2000. gada 14. septembra spriedumu lietā C-384/98 *D.* (*Recueil*, I-6795. lpp., 20. punkts), kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *D'Ambrumenil* un *Dispute Resolution Services* (54. punkts).

tad, ja tie precīzi atbilst Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā paredzētajiem nosacījumiem.

47. Šīs normas interpretācijā ir jāievēro arī nodokļu neitralitātes princips, kas ir raksturīgs kopējai PVN sistēmai, saskaņā ar kuru saimnieciskās darbības subjektiem, kas veic vienādas darbības, nevar piemērot atšķirīgus nosacījumus PVN iekasēšanas jomā [23]. No šāda viedokļa pretēji tam, ko apgalvo *Ygeia*, un kā to pamatoti uzsver dalībvalstis, kuras šajā procesā iesniedza rakstveida apvērumus, ja aprūpes uzņēmums sniedz tādus pakalpojumus kā pamata prāvā apstrīdētie pakalpojumi, tas konkurē ar nodokļu maksātājiem, kas sniedz tādus pašus pakalpojumus, piemēram, ar viesnīcām un restorāniem, ja runa ir par slimnieku piederīgo izmitināšanas pakalpojumiem, kā arī ar telefona pakalpojumu sniedzējiem vai personām, kas nodrošina televizoru pieejamību. Kā to norāda Vācijas Federatīvā Republika, slimnieki, kas lieto mobilo telefonu, maksā PVN par telefona pakalpojumiem, un viņu piederīgie, kas apmetas un ietur maltīti viesnīcā, maksā šo nodokli, kas ir iekļauts viņu izmitināšanas cenā.

48. Visbeidzot, no judikatūras izriet, ka Sestās direktīvas 13. pantā minētie atbrīvojumi ir patstāvīgi Kopienu tiesību jēdzieni, kuru mērķis ir novērst atšķirības PVN režīma piemērošanā dažādās dalībvalstīs [24]. Tas paredz, ka ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi "cieši saistītu darbību" jēdzienu nevar definēt atšķirīgi atkarībā no katras dalībvalsts sociālajām un ekonomiskajām īpatnībām.

49. Ņemot vērā visus šos faktus, es domāju, ka apstrīdētie pakalpojumi vispārīgi un sistemātiski nevar tikt uzskatīti par pakalpojumiem, kas cieši saistīti ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunkta nozīmē.

50. Tomēr es nevaru noliegt to, ka minētajiem pakalpojumiem atsevišķos gadījumos varētu piemērot atbrīvojumu, kas paredzēts Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā. Kā jau es to norādīju, šī atbrīvojuma mērķis ir samazināt veselības aprūpes, proti, pakalpojumu, kuru mērķis ir aizsargāt, uzturēt un atjaunot cilvēku veselību, izmaksas. Tātad pakalpojuma mērķis ir tas, kas nosaka, vai pakalpojums ir jāatbrīvo no PVN.

23 — Skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Kügler* (30. punkts) un spriedumu lietā *Dornier* (42. un 44. punkts).

24 — Skat. 1989. gada 15. jūnija spriedumu lietā 348/87 *Stichting Uitvoering Financiële Acties* (*Recueil*, 1737. lpp., 11. punkts), kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *CPP* (15. punkts), spriedumu lietā Komisija/Francija (21. punkts) un spriedumu lietā *D'Ambrumenil* un *Dispute Resolution Services* (52. punkts).

51. Man šķiet pilnībā pieņemami tas, ka atsevišķos gadījumos piederīgā klātbūtne slimnīcā ievietotai personai var būt nepieciešama viņas ārstniecībai un ka gultasvietas un ēdiena nodrošināšana šim piederīgajam var izrādīties nepieciešama, lai nodrošinātu viņa nepārtrauktu klātbūtni pie slimnieka. Šāds varētu būt gadījums, piemēram, ja slimnīcā ievietotā persona ir mazs bērns vai ja persona slimo ar slimību, kas rada nopietnas bailes.

52. Telefona pakalpojumu sniegšana slimniekam var viņam dot iespēju saglabāt sakarus ar piederīgajiem un no viņiem saņemt nozīmīgu morālu atbalstu, kas atsevišķos gadījumos var izrādīties noteikti nepieciešams. Pat tad, ja pirmajā brīdī šķiet, ka tas nav acīmredzami, ir grūti kategoriski noliegt to, ka televizora noma, kas ir informācijas ieguves un izklaides līdzeklis, kas daudziem patīk, var izrādīties atsevišķos gadījumos nepieciešams slimnīcā ievietotā slimnieka ārstēšanai. Es atkal šeit runāju par bērniem, kas smagas slimības dēļ vai šīs slimības ārstēšanas dēļ nevar pieņemt apmeklētājus vai viņus var pieņemt tikai ļoti ierobežotos apstākļos. Televizora iznomāšana šiem bērniem var izrādīties nepieciešams izklaides līdzeklis viņu ārstēšanai slimnīcā.

53. Tomēr, ja šķiet viegli iedomāties, ka šo pakalpojumu sniegšana atsevišķos gadījumos ir uzskatāma par noteikti nepieciešamu slimnīcā ievietotās personas ārstēšanai, tad savukārt izrādās grūti objektīvā veidā precizēt, kuri ir šie gadījumi, ņemot vērā lielo skaitu situāciju, kādas var pastāvēt praksē. Ir jāpatur prātā arī tas, ka Sestās direktīvas mērķis ir izveidot kopīgu PVN sistēmu un ka šai sistēmai ir jābūt skaidrai un paredzamai [25]. Nebūtu atbilstoši šim mērķim un šīm prasībām atstāt aprūpes uzņēmumu un kompetento valsts iestāžu ziņā novērtēt to, vai šie minētie pakalpojumi tiešām ir nepieciešami. Tā rezultātā Tiesai ir jādefinē visām dalībvalstīm kopīgs objektīvs kritērijs.

54. Es nedomāju, ka piemērojamo Kopienu tiesību ietvaros šis kritērijs var būt paša slimnieka vai viņa piederīgo izteikta prasība, kā to iesaka *Ygeia*. Šāds kritērijs nedotu iespēju garantēt, ka atbrīvojumus piešķir tikai tām darbībām, kas patiešām ir nepieciešamas hospitalizēšanai un medicīniskai aprūpei. Turklāt jautājums par to, vai minētā pakalpojuma sniegšana ir nepieciešama slimnīcā ievietotās personas ārstēšanai, ietver medicīniska rakstura vērtējumu. Šķiet, ka ārsts, kas atbild par slimnīcā ievietotās personas ārstēšanu aprūpes uzņēmumā, ir viskompetentā-

25 — Skat. it īpaši 1990. gada 13. marta spriedumu lietā C-30/89 Komisija/Francija (*Recueil*, I-691. lpp., 23. punkts).

kā persona, kas varētu novērtēt, vai minētie pakalpojumi, kuri pēc rakstura nav pakalpojumi, kas cieši saistīti ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi, tomēr ir jāuzskata par noteikti nepieciešamiem šīs personas ārstēšanai. Arī šis kritērijs būtu objektīvs un atbilstu skaidrības un paredzamības prasībai.

55. Saskaņā ar šo kritēriju aprūpes uzņēmuma sniegto telefona pakalpojumu un televizoru iznomāšana slimnīcā ievietotai personai, kā arī šī uzņēmuma nodrošinātā gultasvieta un ēdiens slimnieka piederīgajiem tādējādi būtu darbības, kas cieši saistītas ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi, ja šo pakalpojumu sniegšana vai piederīgā nepārtraukta klātbūtne atbilstu ārsta norādījumiem.

56. Tā kā tiesas sēdē lietas dalībnieki tika uzaicināti izteikt savu viedokli par šo kritēriju, *Ygeia* pārstāvis norādīja, ka ārsti nekad neizraksta šāda veida pakalpojumus. Savukārt Grieķijas valdības pārstāvis norādīja, ka šis kritērijs varētu novest pie šī kritērija ļaunprātīgas izmantošanas.

57. Vispirms no Grieķijas valdības atbildes es secinu, ka pretēji tam, ko apgalvo *Ygeia*, kritēriju, kuru es iesaku, var piemērot praksē. Es neapstrīdu to, ka šī kritērija piemērošana var novest pie šī kritērija ļaunprātīgas izmantošanas vai vismaz pie atšķirīgas prakses dažādos aprūpes uzņēmumos. Tomēr šāds risks un šādas nepilnības ir raksturīgas jebkura kritērija piemērošanai, kas balstās uz cilvēku vērtējumu, un ieinteresētībai tajā, lai minētos pakalpojumus kategoriski neizslēgtu no atbrīvojumu piemērošanas, manuprāt, ir lielāka nozīme nekā praktiskiem sarežģījumiem, kas rodas šī kritērija piemērošanā. Ir arī jāatgādina, ka dalībvalstis var nepieciešamības gadījumā veikt atbilstošus pasākumus, lai novērstu šī kritērija piemērošanas ļaunprātīgu izmantošanu, tāpat kā to iesaka Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkts attiecībā uz katru atsevišķu atbrīvojumu gadījumu, kas ir paredzēts šajā normā.

58. Ja Tiesa pievienosies manam ieteikumam, valsts tiesai šajā gadījumā būs jānoskaidro, vai minētie pakalpojumi, kurus *Ygeia* sniedza savā [aprūpes] uzņēmumā ievietotajām personām, atbilda ārsta norādījumiem. Tai arī būs jāpārbauda, vai šo pakalpojumu sniegšana nebija galvenokārt paredzēta, lai *Ygeia* gūtu papildu peļņu, saskaņā ar Sestās direktīvas 13.panta A daļas 2. punkta b) apakšpunktu.

59. Ņemot vērā visus šos faktus, es iesaku uz prejudiciālo jautājumu atbildēt tā, ka Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tā, ka telefona pakalpojumu sniegšana un televizoru iznomāšana slimnīcā ievietotām personām, ko veic aprūpes uzņēmums, kā arī šī uzņēmuma veiktā gultasvietas un ēdiena nodrošināšana slimnieku piederīgajiem ir uzskatāmas par darbībām, kas cieši saistītas ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi, šīs normas nozīmē tikai tad, ja šo pakalpojumu sniegšana vai piederīgā pastāvīga klātbūtne pie slimnieka atbilst ārsta norādījumiem.

V — Secinājumi

60. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, es iesaku uz *Symvoulio tis Epikrateias* uzdoto jautājumu atbildēt šādi:

Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tā, ka telefona pakalpojumu sniegšana un televizoru iznomāšana slimnīcā ievietotām personām, ko veic aprūpes uzņēmums, kā arī šī uzņēmuma veiktā gultasvietas un ēdiena nodrošināšana slimnieku piederīgajiem ir uzskatāmas par darbībām, kas cieši saistītas ar hospitalizēšanu un ar medicīnisko aprūpi, šīs normas nozīmē tikai tad, ja šo pakalpojumu sniegšana vai piederīgā pastāvīga klātbūtne pie slimnieka atbilst ārsta norādījumiem.