P. LÉGER

FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA

Az ismertetés napja: 2005. szeptember 15. [1]

1. A Symvoulio tis Epikrateias (görög államtanács) által előzetes döntéshozatal céljából benyújtott kérdések a 77/388/EGK hatodik irányelv [2] 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontjában említett kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó" tevékenységek fogalmának értelmezésére vonatkoznak.

I — Jogi háttér

A — *A közösségi jog*

3. A hatodik irányelv célja a valamennyi tagállamban közös HÉA-rendszer felállítása. Az irányelv e célból egyfelől egységesen meghatározza az adóköteles tevékenységeket. [4] Ennek megfelelően a 2. cikk 1. pontjában akként rendelkezik, hogy a HÉA hatálya alá tartozik az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás. A 4. cikk szerint adóalany az a személy, aki a (2) bekezdésben meghatározott bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

2. Az a kérdés merült fel, hogy valamely kórház által a telefon, illetve televíziókészülék kórházban gyógykezelt személyek részére történő biztosítására, valamint az étkezés, illetve ágy e személyek kísérői részére történő biztosítására irányuló szolgáltatások nyújtása tekinthető-e a kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó és így a hozzáadottérték-adó [3] alól mentes tevékenységnek.

4. Másfelől a hatodik irányelv tizenegyedik preambulumbekezdése szerint az irányelv X. címe tartalmazza a közös adómentességek

1 — Eredeti nyelv: francia.

2 — A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o., a továbbiakban: hatodik irányelv).

3 — A továbbiakban: HÉA.

4 — Lásd a C-305/01. sz., MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring ügyben 2003. június 26-án hozott ítélet (EBHT 2003., I-6729. o.) 38. pontját és a C-25/03. sz. HE-ügyben 2005. április 21-én hozott ítélet (EBHT 2005., I-3123. o.) 36. pontját.

felsorolását annak érdekében, hogy valamennyi tagállamban biztosítsa a Közösség saját forrásainak hasonló módon történő beszedését.

5. A hatodik irányelv 13. cikkének A. része felsorolja a bizonyos közhasznú tevékenységek tekintetében biztosított adómentességek eseteit. E rendelkezés (1) bekezdése szerint:

„Az egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül, az általuk meghatározott feltételek mellett a tagállamok mentesítik az adó alól a következőket, annak érdekében, hogy biztosítsák az ilyen mentességek megfelelő és egyértelmű alkalmazását, valamint, hogy megakadályozzák az adókijátszásokat, az adókikerüléseket és az esetleges visszaéléseket:

[...]

a kórházi és orvosi gyógykezelés, valamint az ehhez szorosan kapcsolódó olyan tevékenységek, amelyeket közintézmények, avagy az ilyen közintézményekkel szociális tekintetben összehasonlítható feltételek mellett működő intézmények, kórházak, rendelőintézetek, egészségügyi ellátási és diagnosztikai központok és egyéb hasonló jellegű hivatalosan elismert intézmények végeznek.

[...]"

6. A hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének a) pontja szerint a tagállamok az e cikk (1) bekezdésének b) pontjában előírt adómentességek nem közintézményeknek minősülő intézmények részére történő biztosítását esetenként az e bekezdésben meghatározott feltételek teljesítésétől tehetik függővé.

7. Az irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontja szerint:

„Az (1) bekezdés b), g), h), i), l), m) és n) pontjában előírt adómentesség nem vonatkozik a szolgáltatásnyújtásra és a termékértékesítésre, amennyiben az:

— nem elengedhetetlen az adómentes tevékenységekhez,

— alapvetően arra szolgál, hogy az intézmények számára kiegészítő bevételeket szerezzen azon tevékenységeken keresztül, amelyek közvetlenül versenyeznek a hozzáadottérték-adó megfizetésére kötelezett üzleti vállalkozások tevékenységeivel."

B — *A nemzeti jog*

8. A hozzáadottérték-adó végrehajtásáról és egyéb rendelkezésekről szóló 1642/1986. sz. törvény (FEK A' 125) 18. cikke (1) bekezdésének d) pontja ekként rendelkezik:

„(1) Mentesek az adó alól:

[...]

d) a törvényben foglaltaknak megfelelő személyek által nyújtott kórházi és orvosi gyógykezelés, valamint az ahhoz szorosan kapcsolódó termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás. E szolgáltatások közé tartoznak a gyógyfürdőt üzemeltető és termálvizet hasznosító intézmények által nyújtott szolgáltatások.

[...]"[5]

II — A tényállás

9. A Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon – Ygeia AE[6] kórházi és egészségügyi ellátás nyújtásával foglalkozó magánjogi jogi személy.

10. Az Ygeia az 1992. és 1993. évi adózási időszakra vonatkozó számviteli nyilvántartásainak ellenőrzését követően a hatáskörrel rendelkező közigazgatási hatóság úgy ítélte meg, hogy egyfelől a telefon, illetve televíziókészülék kórházban gyógykezelt személyek részére történő biztosítására, másfelől étkezés, illetve ágy e személyek kísérői részére történő biztosítására irányuló szolgáltatások nyújtása címén elért bevétel hozzáadottértékadó-köteles. Következésképpen az adóhivatal módosította a társaságnak a szóban forgó két évre vonatkozó adótartozását.

11. A Dioikitiko Protodikeio (elsőfokú közigazgatási bíróság), majd a Dioikitiko Efeteio (fellebbviteli közigazgatási bíróság) elutasította az Ygeia által az adóhatóság határozatai ellen benyújtott keresetét, illetve fellebbezését. E két bíróság úgy ítélte meg, hogy a fent említett szolgáltatásokat természetüknél fogva nem lehet a kórházi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó szolgáltatásnak tekintetni, mivel azok célja a betegek kórházi tartózkodásának megkönnyítése, és azok

5 — Lásd a francia nyelvű előzetes döntéshozatal iránti kérelem 3. oldalát.

6 — A továbbiakban: Ygeia

nem járulnak hozzá a részükre nyújtott gyógykezeléshez.

12. Az Ygeia fellebbezést nyújtott be a Dioikitiko Efeteio ítéletei ellen.

III — Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

13. A kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy az Ygeia mint magánjogi jogi személy a kórházi és orvosi gyógykezelés, valamint az ezekhez szorosan kapcsolódó tevékenységek tekintetében kétségtelenül teljesíti a hozzáadottértékadó-mentesség feltételeit. E bíróság szerint egyedül azt a kérdést kell megválaszolni, hogy a vitatott szolgáltatások a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó [...] tevékenységek" közé tartoznak-e.

14. A kérdést előterjesztő bíróság kifejti, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. részének (1) bekezdése nem tartalmazza e fogalom meghatározását. Emlékeztet arra, hogy a Bíróság a Bizottság kontra Franciaország ügyben 2001. január 11-én hozott ítéletében [7] kimondta, hogy e fogalmat nem szabad különösen szűken értelmezni, amennyiben e tevékenységek adómentességének célja annak biztosítása, hogy a kórházi és orvosi gyógykezelés, valamint az ehhez kapcsolódó tevékenységek azok megnövekedett költségei miatt ne váljanak elérhetetlenné abban az esetben, ha azok hozzáadottértékadó-kötelesek lennének.

15. E bíróság egyaránt hivatkozik a Dornier-ügyben 2003. november 6-án hozott ítéletre [8] is, amelyben a Bíróság elismerte, hogy a tevékenység járulékos jellegétől függ, hogy az a „szorosan kapcsolódó [...] tevékenységek" közé tartozik-e. Másként fogalmazva azt kell eldönteni, hogy e tevékenység csak arra irányul-e, hogy annak címzettjei a lehető legjobb feltételek mellett tudják igénybe venni az egyéb szolgáltatásokat, vagy az önálló célként jelenik-e meg a címzettek számára. A kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy ilyen szemszögből a szóban forgó szolgáltatásokat az Ygeia által nyújtott gyógykezeléshez járulékosan kapcsolódónak lehet minősíteni anélkül, hogy azok önmagában e minősítés folytán a kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységek csoportjába tartoznának.

16. E bíróság ebben a tekintetben megjegyzi, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontjában szereplő első feltétel szerint csak akkor lehet valamely tevékenységet a kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódónak tekinteni, ha az e gyógykezelés ellátásához elengedhetetlen. E bíróság ezen feltétel alkalmazásának példájaként említi a Bizottság kontra Németország ügyben 2002. június 20-án hozott ítéletet [9], amelyben a Bíróság kimondta, hogy az oktatáshoz *közvetlenül*

7 — A C-76/99. sz. ügyben hozott ítélet (EBHT 2001., I-249. o.) 23. pontja.

8 — A C-45/01. sz. ügyben hozott ítélet (EBHT 2003., I-12911. o.).

9 — A C-287/00. sz. ügyben hozott ítélet (EBHT 2002., I-5811. o.) 31. és 48. pontja.

szükséges szolgáltatásnyújtások és termékértékesítések tartoznak a felsőfokú oktatáshoz „szorosan kapcsolódó" szolgáltatások fogalmába. E feltétel alapján e bíróság ebből arra a következtetésre jut, hogy a per tárgyát képező tevékenységek nem lehetnek mentesek a HÉA alól.

17. Ilyen megfontolások alapján a Symvoulio tis Epikrateias akként határozott, hogy felfüggeszti az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„A 77/388/EGK irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontja szerinti személyek által egyfelől a betegek telefon-, illetve televízióhasználatával, és másfelől e személyek kísérői részére étkezés és ágy biztosításával kapcsolatban nyújtott szolgáltatás a fenti rendelkezésben említett kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységek közé tartozik-e, amennyiben azok e gyógykezelés szempontjából járulékosnak, azonban azokhoz elengedhetetlennek is tekinthetők?"

IV — Elemzés

18. A kérdést előterjesztő bíróság kérdésével lényegében azt kívánja megtudni, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontját akként kell-e értelmezni, hogy valamely kórház által nyújtott, telefon, illetve televíziókészülék kórházban gyógykezelt személyek részére történő biztosítására, valamint étkezés, illetve ágy e személyek kísérői részére történő biztosítására irányuló szolgáltatások nyújtása az e rendelkezésben említett kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységeknek minősülnek-e.

19. E kérdés azért merül fel, mert a telefon, illetve a televíziókészülék, valamint az étkezés, illetve a szálláslehetőség biztosítására irányuló szolgáltatások elvben HÉA-kötelesek, ha azokat az adóalany ellenszolgáltatás fejében nyújtja. Az is természetes, hogy a HÉA közös rendszerében valamely személy egyidejűleg a HÉA alól mentes és HÉA-köteles tevékenységeket is végezhet. [10]

20. A kérdést előterjesztő bíróság tehát kérdésével azt kívánja megtudni, hogy lehet-e a szóban forgó szolgáltatásokat természetüknél fogva a kórházi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó szolgáltatásnak minősíteni, és következésképpen azokat a hatodik

10 — A hatodik irányelv a 17. cikkének (5) bekezdésében és a 19. cikkében rendelkezik arról, hogy az adóalany miként vonja le az előzetesen felszámított adót abban az esetben, ha egyszerre adómentes és adóköteles tevékenységekre használ eszközöket és szolgáltatásokat.

irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontja alapján minden esetben mentesíteni kell-e a HÉA alól.

21. Az Ygeia szerint igennel kell válaszolni e kérdésre. Úgy véli, hogy egyfelől a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontjában rögzített feltételek nem feltétlenül relevánsak a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó tevékenységek" fogalmának meghatározásához. Az Ygeia szerint vélhetően olyan feltételekről van szó, amelyek teljesítésétől a tagállamok a közjogi intézményektől eltérő szolgáltatók esetén is függővé tehetik a szóban forgó adómentesség alkalmazását.

22. A társaság másfelől kifejti, hogy a per tárgyát képező szolgáltatások nem önálló célként jelennek meg a címzettek számára, hanem arra irányulnak, hogy azok a lehető legjobb feltételek mellett tudják igénybe venni a kórházi gyógykezelést és ápolást. Szerinte tehát a kórházi ápoláshoz járulékosan kapcsolódó szolgáltatásokról van szó, amelyeket a HÉA szempontjából a kórházi gyógykezeléssel azonos adójogi bánásmódban kell részesíteni. Arra is hivatkozik, hogy Görögországban bevett szokás szerint a családtagok elkísérik a beteget, ily módon segítve a kórházi személyzet munkáját. A társaság hangsúlyozza, hogy a családtagok jelenléte kedvező pszichés környezetet biztosít a beteg számára, ily módon hozzájárulva a felépüléséhez. Állítása szerint ugyanez igaz a telefon és televíziókészülék biztosítására irányuló szolgáltatásokra, mivel e szolgáltatások lehetővé teszik a betegek számára, hogy kapcsolatban maradjanak a külvilággal. Az Ygeia szerint ebből az következik, hogy annak eldöntéséhez, hogy e szolgáltatások a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó tevékenységek" közé tartoznak-e, a beteg kívánságát kell meghatározó szempontnak tekintetni, aki azért kérte a szolgáltatások igénybevételét, mivel azokat a gyógyulásához szükségesnek ítélte.

23. Az Ygeia végül jelzi, hogy kizárólag a kórház épületén belül nyújtották a szóban forgó szolgáltatásokat, és azok nincsenek versenyhelyzetben a HÉA alá tartozó más társaságok által kínált egyenértékű szolgáltatásokkal.

24. E gondolatmenettel nem értünk egyet. A Görög Köztársasághoz, a Németországi Szövetségi Köztársasághoz, a Ciprusi Köztársasághoz, valamint az Európai Közösségek Bizottságához hasonlóan mi is azon a véleményen vagyunk, hogy az alkalmazandó közösségi jog jelenlegi állása szerint a szóban forgó szolgáltatások természete alapján azok egyikét sem lehet a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó" tevékenységnek tekinteni.

25. E tagállamoktól eltérően azonban úgy véljük, hogy pusztán ezért a fenti szolgáltatások közül egyik sem zárható ki általános jelleggel a HÉA-mentességből. Nézetünk szerint e szolgáltatásokat abban az esetben kell mentesíteni a HÉA alól, ha bebizonyosodik, hogy azok elengedhetetlenek a kórházban ápolt személy gyógykezeléséhez, e tekintetben pedig úgy tűnik, hogy az orvosi rendelvény léte az az egyetlen releváns

szempont, amely elfogadható e szolgáltatások tényleges szükségességének megítélése szempontjából. Álláspontunkat egyfelől a hatodik irányelv 13. cikke A. részében foglaltakra, másfelől a kórházi környezetben zajló kórházi és orvosi gyógykezelés HÉA-mentessége mögött meghúzódó indokokra alapítjuk.

26. A kérdést előterjesztő bíróság és a Bíróság által megállapítottakkal egyezően, [11] a hatodik irányelv 13. cikke A. részét illetően először is ki kell jelenteni, hogy az nem határozza meg a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó" tevékenységek fogalmát. Az irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése b) pontjának szövegében sem találunk utalást arra nézve, hogy a per tárgyát képező szolgáltatások valamelyike e fogalom alá tartozik-e.

27. Amint arra a Bizottság rámutat, e rendelkezés szövegéből az a következtetés vonható le, hogy abban a gyógykezelési intézmények személyzete által nyújtott szolgáltatásokról van szó, mivel a rendelkezés azon szolgáltatásokról rendelkezik „amelyeket közintézmények, avagy az ilyen közintézményekkel szociális tekintetben összehasonlítható feltételek mellett működő intézmények [...] végeznek". Ezzel szemben nem osztjuk a Bizottság azon álláspontját, miszerint e rendelkezésből az is következik, hogy kizárólag a beteg részére nyújtott szolgáltatások minősülhetnek „szorosan kapcsolódó szolgáltatásoknak". Nézetünk szerint a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése b) pontjának szó szerinti értelmezéséből az következik, hogy a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó szolgáltatások" fogalma a kórház által nyújtott valamennyi olyan szolgáltatást magában foglalja, amely szoros kapcsolatban áll a betegek kórházi ápolásával és a részükre biztosított orvosi gyógykezeléssel. [12]

28. A hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdése b) pontjának szövegéből tehát nem vezethető le, hogy a gyógyászati intézmény által a beteg valamely hozzátartozója részére nyújtott olyan szolgáltatás, mint az ágy, illetve az étkezés biztosítása kizárt az adómentességből.

29. Ezzel szemben a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontjában megfelelő támpontokat találunk a vizsgált kérdés megválaszolásához. E rendelkezés szerint többek között a fenti cikk A. része (1) bekezdésének b) pontjában előírt adómentesség nem vonatkozik a szolgáltatásnyújtásra és a termékértékesítésre, amennyiben az nem elengedhetetlen az adómentes tevékenységekhez, és alapvetően arra szolgál, hogy az intézmények számára kiegészítő bevételeket szerezzen azon tevékenységeken

11 — Lásd fent hivatkozott Bizottság kontra Franciaország ügyben hozott ítélet 22. pontját.

12 — Lásd e tekintetben a C-353/85. sz., Bizottság kontra Egyesült Királyság ügyben 1988., február 23-án hozott ítélet (EBHT 1988. I-817. o.) 32. pontját és a fent hivatkozott Dornier-ügyben hozott ítélet 33. pontját.

keresztül, amelyek közvetlenül versenyeznek a hozzáadottérték-adó megfizetésére kötelezett üzleti vállalkozások tevékenységeivel.

30. A Bíróság a fent hivatkozott Bizottság kontra Franciaország ügyben hozott ítéletben, amelyben kifejtette, hogy miként kell értelmezni a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó" tevékenységek fogalmát, nem tett ugyan utalást a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontjára, azonban a kérdést előterjesztő bírósághoz és a fent említett tagállamokhoz hasonlóan úgy véljük, hogy e rendelkezés relevanciával bír a fenti fogalom értelmezése szempontjából. Ugyanis a rendelkezés szövegéből kitűnik, hogy az két kötelezettséget állapít meg a tagállamok részére, amelyet tiszteletben kell tartaniuk az adómentesség kifejezetten előírt valamennyi, azaz a fenti cikk A. része (1) bekezdésének b), g), h), i), l), m) és n) pontjában említett eseteiben. Ezenkívül felhívjuk a figyelmet arra, hogy az esetek mindegyike olyan szolgáltatásokra, illetve értékesítésekre vonatkozik, amelyek valamely közérdekű tevékenységgel „szorosan összefüggnek", vagy ahhoz „szorosan kapcsolódnak". [13]

31. Az Ygeia által előadottakkal ellentétben a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontja tehát nem tartalmaz olyan további feltételeket, amelyeket kizárólag abban a különleges helyzetben kellene alkalmazni, amikor a tagállamok ki kívánják terjeszteni az adómentességet a közjogi intézményektől eltérő szolgáltatatókra. Ugyanis jó okunk van feltételezni, hogy ha ez lenne a helyzet, e feltételek nem egy önálló pontban, hanem a tagállamok számára e kiterjesztés lehetőségét biztosító, a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének a) pontját követően szerepelnének. [14] A hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontjából egyaránt kitűnik, hogy az itt megállapított két feltétel – az e cikk A. része (2) bekezdésének a) pontjában rögzített szabadon választható feltételekkel szemben – kötelező a tagállamokra nézve.

32. Tekintettel a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontjában foglaltakra, figyelembe kell venni az e rendelkezésben rögzített feltételeket az adómen-

13 — A 13. cikk A. részének (1) bekezdése például a g) pontban mentesíti a szociális gondozással és szociális biztonsággal „szorosan összefüggő" szolgáltatásokat és termékértékesítéseket; a h) pontban a gyermek- és ifjúságvédelemmel „szorosan összefüggő" szolgáltatásokat és termékértékesítéseket; az i) pontban a gyermek- és az ifjúságnevelésre, az iskolai vagy felsőfokú oktatásra, továbbképzésre vagy szakmai átképzésre vonatkozó, valamint az ahhoz „szorosan kapcsolódó" szolgáltatások nyújtását, illetve termékek értékesítését stb.

14 — A 13. cikk A. része (2) bekezdésének a) pontja a következő: „A tagállamok nem közintézményeknek minősülő intézmények esetén az e cikk (1) bekezdésének b), g), h), i), l), m) és n) pontjában előírt adómentességek megadását esetenként a következő feltételek teljesítésétől tehetik függővé:
— az érintett intézmények nem törekedhetnek rendszeres nyereség elérésére, az ennek ellenére keletkező esetleges nyereséget azonban nem szabad kiosztani, hanem a teljesített szolgáltatások fenntartására vagy javítására kell felhasználni,
— a vezetést és az igazgatást, alapvetően önkéntes alapon, olyan személyeknek kell ellátniuk, amelyeknek sem saját személyükben, sem közvetítő személyeken keresztül nem fűződik közvetlen vagy közvetett érdekük az érintett tevékenységek eredményéhez,
— hatósági árakat kell alkalmazni, illetve olyanokat, amelyek nem haladják meg a hatósági árakat; olyan tevékenységeknél pedig, amelyekre nincs hatósági ár, olyan árakat kell alkalmazni, amelyek alacsonyabbak a hozzáadottérték-adó alá tartozó üzleti vállalkozások hasonló szolgáltatásainak árainál,
— az adómentességek nem eredményezhetik a hozzáadottérték-adó fizetésére kötelezett üzleti vállalkozások rovására a verseny torzulását".

tesség különböző eseteinek, azaz a 13. cikk A. része (1) bekezdésének b), g), h), i), l), m) és n) pontjában foglaltak értelmezése során.

33. A hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdése b) pontja tartalmának ilyen jellegű elemzését a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben hozott ítélet is megerősíti, amelyben a Bíróság azon kérdésben foglalt állást, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének i) pontja alapján mentesíthető-e a felsőfokú oktatási intézmények által ellenszolgáltatás fejében végzett kutatási tevékenysége a HÉA alól.

34. A német kormány a fenti eljárásban előadta, hogy az állami felsőfokú intézményekben a kutatás az oktatáshoz szorosan kapcsolódó szolgáltatás, mivel az szükséges ezen intézmények számára ahhoz, hogy sikerrel végezzék oktatási tevékenységüket, tekintve hogy a kutatás lehetővé teszi az új ismeretek megszerzését és átadását. A Bíróság nem adott helyt ezen érvelésnek, és kimondta, hogy az „egyetemi oktatáshoz ugyan igen hasznosnak tekinthető a kutatás, azonban az nem elengedhetetlen az egyetemi oktatás által elérni kívánt célnak, vagyis a hallgatók valamely szakmai tevékenység ellátása érdekében történő képzésének a megvalósításához." [15]

15 — Lásd a 48. pontot. A Bíróság azzal is alátámasztotta e megállapítást, hogy rámutatott: „számos egyetemi szintű felsőoktatási intézmény ellenszolgáltatásért végzett kutatási projektek teljesítése nélkül is eléri e célt, és az egyetemi oktatás és a szakmai tevékenység közötti kapcsolat más módon is biztosítható".

35. Tekintettel a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontjában foglaltakra, a Bíróság által a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének i) pontjában rögzített egyetemi oktatáshoz „szorosan kapcsolódó tevékenységek" fogalmának értelmezése keretében elfogadott ezen követelmény egyaránt irányadó a 13. cikk A. része (1) bekezdésének b) pontjában említett, a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó" tevékenységek fogalmának értelmezéséhez.

36. Ebből következően az alkalmazandó közösségi jog jelenlegi állása szerint a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontja alapján a HÉA alóli mentességhez nem elégséges az, hogy a gyógykezelési intézményben nyújtott szolgáltatások potenciálisan vagy ténylegesen hasznosak legyenek a beteg felépüléséhez. E rendelkezésnek megfelelően kizárólag azon tevékenységek minősülnek a kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységeknek, amelyek annak ellátásához nélkülözhetetlenek.

37. Ha megvizsgáljuk a szóban forgó szolgáltatásokat, azok egyikét sem lehet általában véve, tehát a kórházban ápolt személytől és a kórházi gyógykezelés indokaitól függetlenül a kórházi és orvosi gyógykezeléshez elengedhetetlennek vagy szükségesnek tekinteni. Jóllehet e szolgáltatások mindegyike vitathatatlanul többé-kevésbé hozzájárulhat a beteg kórházi tartózkodása feltételeinek javításához, és következésképpen a beteg felépüléséhez, számunkra mégis úgy tűnik, hogy e szolgáltatásoknak a terápiás folyamathoz

való hozzájárulása nagymértékben eltér a személyek és a kórházi gyógykezelésük indokaitól függően. Ekképpen úgy gondoljuk, hogy teljesen eltérő a helyzet aszerint, hogy a beteg kisgyermek vagy felnőtt, vagy hogy a kórházi kezelés célja rövid kórházi ápolással járó kisebb sebészeti beavatkozás, vagy a beteg életét veszélyeztető és hosszú távú kórházi ápolással járó súlyos betegség gyógyítása.

38. Nem indulhatunk ki tehát abból, hogy a szóban forgó szolgáltatásokat azok természeténél fogva a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó" tevékenységnek lehet tekinteni. Nézetünk szerint e szolgáltatások nyilvánvalóan eltérnek például a fent hivatkozott Bizottság kontra Franciaország ügyben tárgyalt tevékenységektől, amelyeket a Bíróság az orvosi laboratóriumi vizsgálathoz „szorosan kapcsolódó", a HÉA alól mentes szolgáltatásnak tekintett.

39. A Bíróság ezen ügyben ugyanis azon francia jogszabállyal foglalkozott, amely előírta, hogy kizárólag a szakosodott laboratóriumok végezhetnek bizonyos biológiai vizsgálatokat. A jogszabály azt is meghatározta, hogy a vizsgálatot végző szakosodott laboratóriumnak díjat kell fizetnie a betegtől mintát vett laboratórium részére a minta átadásáért. A Bizottság e jogszabály ellen benyújtott panaszában azt kifogásolta, hogy a vizsgálattól és magától a mintavételtől eltérően a minta átadása HÉA-köteles. A Bíróság – elfogadva a Bizottság erre vonatkozó érvelését – úgy ítélte meg, hogy a minta átadása a vizsgálathoz szorosan kapcsolódó, a HÉA alól mentes tevékenységnek minősül, mivel a minta átadása szükségszerűen a mintavétel és a vizsgálat elvégzése között történik. [16]

40. Mi is osztjuk a Bizottság álláspontját, amely szerint a szóban forgó szolgáltatások egyikét sem lehet egy tekintet alá venni a beteg részére az étkezés és az ágy biztosításával, amely természeténél fogva a kórházi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó szolgáltatásnak tekinthető. Ebből következően a per tárgyát képező szolgáltatások egyikét sem lehet a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontja alapján módszeresen mentesíteni a HÉA alól.

41. Másodsorban az e rendelkezésben rögzített adómentesség mögött meghúzódó indokok is megerősíteni látszanak e megállapítást. Amint azt a Bíróság már kimondta, az adómentesség célja annak biztosítása, hogy az orvosi és kórházi gyógykezelés megnövekedett költségei miatt ezen ellátások ne váljanak elérhetetlenné abban az esetben, ha az ezen vagy az ezekhez szorosan kapcsolódó szolgáltatások hozzáadottértékadó-kötelesek lennének. [17] Az ítélkezési gyakorlat szerint ugyanis azon szolgáltatások HÉA alóli men-

16 — Lásd a 24. pontot

17 — Lásd a fent hivatkozott Bizottság kontra Franciaország ügyben hozott ítélet 23. pontját és a fent hivatkozott Dornier-ügyben hozott ítélet 43. pontját.

tesítése merül fel, amelyeket az emberi egészség védelméhez hasonló társadalmi céllal működő intézményekben nyújtanak, és amelyek célja a betegségek és az egészségkárosodás diagnosztizálása, kezelése és – amennyire lehetséges – gyógyítása. [18] Ezen adómentesség célja tehát az, hogy csökkentse a gyógykezelések költségét, és könnyebben elérhetővé tegye azokat az egyének számára. [19]

42. Az érintett gyógyászati intézményekben nyújtott szolgáltatásoknak ténylegesen terápiás célt kell szolgálniuk annak érdekében, hogy részesülhessenek hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontjában rögzített adómentességben. Az ítélkezési gyakorlat szerint kizárólag e célra figyelemmel nem szabad túlságosan megszorítóan értelmezni a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó" tevékenységeket. Ezen ítélkezési gyakorlat alapján nem lehet úgy állást foglalni, hogy a szóban forgó szolgáltatások szükségszerűen a kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységeknek minősülnek, amikor – amint azt bemutattuk – azokat általában nem lehet módszeresen a kórházi környezetben zajló gyógykezeléshez szükségesnek vagy ahhoz elengedhetetlennek tekinteni.

43. Ezenfelül, amint azt a Bizottság megjegyzi, a per tárgyát képező szolgáltatások módszeres mentesítése a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontja által elérni kívánt céllal ellentétes eredményre vezetne. Ugyanis, amikor az adóalany HÉA alól mentes tevékenységet folytat, ő viseli az e tevékenységhez szükséges eszközök vásárlása és szolgáltatások igénybevétele után megfizetett előzetesen felszámított HÉA terhét, mivel nem tudja áthárítani azt a végső fogyasztóra. Azt is láttuk, hogy amikor az adóalany egyszerre adóköteles és adómentes tevékenységet is folytat, kizárólag az adóköteles tevékenységnek az adómentes tevékenységhez viszonyított arányában vonhatja le a megfizetett előzetesen felszámított adót. Az adómentes hányad növelése következtében csökken az adóalany adólevonási jogának mértéke, és ezzel növekszik az általa viselendő HÉA összege. Amennyiben az adóalany egyensúlyban kívánja tartani a költségvetését, az adóteher ilyen növekedése a HÉA alól mentes szolgáltatások árának növekedéséhez vezethet. Másként fogalmazva a telefon, illetve televíziókészülék kórházban gyógykezelt személyek részére történő biztosítására, valamint az étkezés, illetve ágy e személyek kísérői részére történő biztosítására irányuló szolgáltatások módszeres mentesítése nagy valószínűséggel a kórházi ápolás napi árának emelkedéséhez vezethet.

44. Azzal sem értünk egyet, hogy módszeresen mentesíthetők a per tárgyát képező szolgáltatások a HÉA alól azon szempont vizsgálatának eredményétől függően, hogy azok járulékos jellegűek-e, vagy sem. Amint arra a kérdést előterjesztő bíróság felhívja a figyelmet, a Bíróság már alkalmazta e szempontot a fent hivatkozott Bizottság kontra Franciaország és a fent hivatkozott Dornier-

18 — Lásd a fent hivatkozott Dornier-ügyben hozott ítélet 47. és 48. pontját.

19 — Lásd uo. a 43. pontot.

ügyben annak megállapítása céljából, hogy az e két ügyben tárgyalt szolgáltatások a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó tevékenységek" körébe tartoznak-e. A „járulékos szolgáltatás" fogalom kétségtelenül tágabb jelentésűnek tűnhet, mint azon feltétel, miszerint a tevékenységnek elengedhetetlennek kell lennie a szóban forgó közérdek megvalósításához. Az ítélkezési gyakorlat szerint ugyanis a szolgáltatást akkor lehet a főszolgáltatáshoz járulékosan kapcsolódó szolgáltatásnak tekintetni, ha az nem önálló célként jelenik meg, hanem arra irányul, hogy a szolgáltató által nyújtott főszolgáltatást a lehető legjobb feltételek mellett lehessen igénybe venni. [20]

45. Azonban még e szempont alkalmazása esetén is, és feltételezve, hogy az a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontjában rögzített első feltétel mellőzésével alkalmazható, általában igen nehezen feltételezhető, hogy a per tárgyát képező szolgáltatások nem önálló célként jelennek meg. Amint azt jeleztük, a telefonszolgáltatásnak, illetve a televíziókészüléknek a betegek részére történő biztosítása nem mindig szolgál terápiás célokat. A beteg választhat, hogy kényelmi okokból nem valamely másik szolgáltatótól, hanem a gyógykezelési intézménytől veszi igénybe e szolgáltatásokat, anélkül hogy azok szükségszerűen részét képeznék a beteg kórházi gyógykezelését igazoló terápiás folyamatnak. Hasonlóképpen a beteg hozzátartozói sem mindig a beteg kora vagy betegsége miatt élnek a kórház által nyújtott szállás lehetőségével, hanem pusztán azért, mert a más adóalanyok, így a szálloda vagy az étterem által kínált egyenértékű szolgáltatásoknál olcsóbb és a kórházban ápolt beteghez közelebb lévő, a kórház által nyújtott szállást kívánják igénybe venni.

46. Emellett a szóban forgó szolgáltatások módszeres mentesítése ellentétes lenne az ítélkezési gyakorlatban kialakított elvekkel, amelyek biztosítják a hatodik irányelvben rögzített adómentességek értelmezésének kereteit. Amint arra valamennyi beavatkozó fél rámutatott, a következetes ítélkezési gyakorlat szerint a hatodik irányelv 13. cikkében foglalt adómentességeket szigorúan kell értelmezni, mivel ezek kivételt jelentenek a fő szabályhoz képest, amely szerint az adóalany által ellenszolgáltatás fejében teljesített valamennyi szolgáltatásnyújtás HÉA-köteles. [21] E tekintetben azt is hangsúlyozni kell, hogy a hatodik irányelv nem valamennyi, hanem kizárólag azon közhasznú tevékenységeket mentesíti a HÉA alól, amelyeket az irányelv itt felsorol és részletesen meghatároz. [22] A szóban forgó szolgáltatásokat tehát kizárólag

20 — Lásd a C-308/96. és C-94/97. sz., Madgett és Baldwin egyesített ügyekben 1998. október 22-én hozott ítélet (EBHT 1998., I-6229. o.) 24. pontját és a C-349/96. sz. CPP-ügyben 1999. február 25-én hozott ítélet (EBHT 1999., I-973. o.) 30. pontját.

21 — Lásd különösen C-2/95. sz. SDC-ügyben 1997. június 5-én hozott ítélet (EBHT 1997., I-3017. o.) 20. pontját; a C-141/00. sz. Kügler-ügyben 2002. szeptember 10-én hozott ítélet (EBHT 2002., I-6833. o.) 28. pontját és C-307/01. sz., a D'Ambrumenil Dispute Resolutions ügyben 2003. november 20-án hozott ítélet (EBHT 2003., I-13 989. o.) 52. pontját.

22 — Lásd a C-149/97. sz., Institute of the Motor Industry ügyben 1998. november 12-én hozott ítélet (EBHT 1998., I-7053. o.) 18. pontját; a C-348/98. sz. D.-ügyben 2000. szeptember 14-én hozott ítélet (EBHT 2000., I-6795. o.) 20. pontját és a fent hivatkozott D'Ambrumenil Dispute Resolutions ügyben hozott ítélet 54. pontját.

akkor lehet mentesíteni a HÉA alól, ha azok pontosan teljesítik a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontjában rögzített feltételeket.

47. E rendelkezés értelmezésének egyaránt tiszteletben kell tartania a HÉA közös rendszerének lényegéből következő adósemlegesség elvét, amely szerint a HÉA kivetése terén nem lehet eltérő bánásmódban részesíteni az ugyanolyan tevékenységet végző gazdasági szereplőket. [23] Az Ygeia által előadottakkal szemben, amint azt a jelen eljárásban észrevétellel élő tagállamok joggal hangsúlyozták, a szóban forgó szolgáltatások nyújtása során a gyógyászati intézmények a beteg kísérői részére nyújtott szállás nyújtására és telefon-, illetve televíziókészülék biztosítására vonatkozó szolgáltatások tekintetében versenyhelyzetben vannak más, ugyanilyen jellegű szolgáltatásokat nyújtó adóalanyokkal, azaz a szállodákkal és az éttermekkel. Amint azt a Németországi Szövetségi Köztársaság jelzi, a mobiltelefont használó betegek megfizetik a telefonszolgáltatás árában foglalt HÉA-t, a szállodában megszálló és étkező családtagok pedig a szállás, illetve az étkezés árában foglalt HÉA-t.

48. Végül az ítélkezési gyakorlatból az következik, hogy a hatodik irányelv 13. cikkében rögzített adómentességek a közösségi jog autonóm fogalmai, és céljuk a HÉA-rendszer egyes tagállamokban történő eltérő alkalmazásának elkerülése. [24] Ez azt jelenti, hogy a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó tevékenységek" fogalma nem határozható meg az egyes tagállamok társadalmi-gazdasági jellegzetességei szerint.

49. A fentiekre tekintettel úgy véljük, hogy a szóban forgó szolgáltatásokat nem lehet – általában és módszeresen – a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontja szerinti kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységeknek tekinteni.

50. Azonban nem zárható ki, hogy a szóban forgó szolgáltatások bizonyos körülmények között a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontjában rögzített adómentesség körébe tartozhatnak. A fent kifejtettek szerint ezen adómenteség célja az egészségügyi gyógykezelések, vagyis az egyén egészségének védelmére, fenntartására, illetve helyreállítására irányuló szolgáltatások árának csökkentése. Következésképpen a szolgáltatás célja határozza meg, hogy azt mentesíteni kell-e a HÉA alól, vagy sem.

23 — Lásd a fent hivatkozott Kügler-ügyben hozott ítélet 30. pontját és a fent hivatkozott Dornier-ügyben hozott ítélet 42. és 44. pontját.

24 — Lásd a 348/87. sz., Stichting Uitvoering Financiële Acties ügyben 1989. június 15-én hozott ítélet (EBHT 1989., I-1737. o.) 11. pontját, valamint a fent hivatkozott CPP-ügyben hozott ítélet 15. pontját és a fent hivatkozott D'Ambrumenil Dispute Resolutions ügyben hozott ítélet 52. pontját.

51. Számunkra tökéletesen elképzelhetőnek tűnik, hogy bizonyos körülmények között a hozzátartozó jelenléte a kórházban ápolt személy mellett elengedhetetlen lehet a beteg kezeléséhez, és e hozzátartozó számára az ágy, illetve az étkezés rendelkezésre bocsátása szükséges lehet a hozzátartozó beteg melletti folyamatos jelenlétének biztosításához. Ez például akkor fordulhat elő, ha a kórházban ápolt személy kisgyermek, vagy jelentős aggodalomra okot adó betegségben szenved.

52. A beteg részére a telefon biztosítása pedig lehetővé teheti számára, hogy kapcsolatban maradjon hozzátartozóival, és ezáltal jelentős lelki vigasztalásra találjon, amely bizonyos körülmények között elengedhetetlen lehet a számára. Még ha első látásra nem is tűnik egyértelműnek, kategorikusan nehezen zárható ki, hogy az információs és szórakozási eszközként sokak által kedvelt televíziókészülék rendelkezésre bocsátása szükséges lehet a kórházban ápolt beteg kezeléséhez. Ismételten azon gyermekekre gondolunk, akik valamely súlyos betegség vagy annak kezelése miatt nem, vagy csak korlátozott feltételek mellett fogadhatnak látogatókat. Ilyen gyermekek részére a televíziókészülék biztosítása elengedhetetlen szórakozási eszköznek bizonyulhat a kórházban történő kezelésükhöz.

53. Ugyan könnyen elképzelhetőnek tűnik, hogy e szolgáltatások nyújtása bizonyos esetekben elengedhetetlennek tekinthető a kórházban ápolt személy kezeléséhez, mégis úgy véljük, hogy a gyakorlatban előforduló helyzetek igen változatos jellege miatt igen nehéz objektív módon körülhatárolni ezen eseteket. Egyaránt szem előtt kell tartani, hogy a hatodik irányelv célja a HÉA közös rendszerének felállítása, és e rendszernek egyértelműnek és előreláthatónak kell lennie.[25] Nem felelne meg e célnak és e követelményeknek az, ha a gyógykezelési intézményekre és az illetékes nemzeti hatóságokra bíznánk annak esetről esetre történő meghatározását, hogy a szóban forgó szolgáltatások ténylegesen szükségesek-e. Következésképpen a Bíróság feladata valamely objektív, valamennyi tagállam számára irányadó szempont meghatározása.

54. Az Ygeia javaslatával szemben nem gondoljuk, hogy az alkalmazandó közösségi jog jelenlegi állása szerint e szempont magának a betegnek vagy a beteg hozzátartozóinak a kívánsága. E szempont alkalmazása nem tudná biztosítani, hogy az adómentesség a kórházi és orvosi gyógykezeléshez valójában szükséges tevékenységekre korlátozódjon. Ráadásul orvosi mérlegelés szükséges annak megítéléséhez, hogy a szóban forgó szolgáltatások valamelyike szükséges-e a kórházban ápolt személy

25 — Lásd különösen a C-30/89. sz., Bizottság kontra Franciaország ügyben 1990. március 13-án hozott ítélet (EBHT 1990., I-691. o.) 23. pontját.

kezeléséhez. A gyógykezelési intézményben ápolt személy kezeléséért felelős orvos az a szakember, aki leginkább meg tudja ítélni, hogy a természetüknél fogva a kórházi és orvosi gyógykezeléséhez szorosan nem kapcsolódó szolgáltatások, mint amelyek a jelen ügyben felmerültek, mégis elengedhetetlennek tekinthetők-e e személy kezeléséhez. E szempont előnye, hogy objektív, és tiszteletben tartja az egyértelműség és az előreláthatóság követelményét.

55. E szempontnak megfelelően, valamely kórház által telefon, illetve televíziókészülék kórházban gyógykezelt személyek részére történő biztosítására, valamint az étkezés, illetve ágy e személyek kísérői részére történő biztosítására irányuló szolgáltatások nyújtása akkor minősül a kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységnek, ha ezen eszközök rendelkezésre bocsátása, illetve a hozzátartozó állandó jelenléte orvosi rendelvényen alapul.

56. Miután a tárgyaláson a felek felhívást kaptak az e szempontra vonatkozó álláspontjuk kifejtésére, az Ygeia képviselője jelezte, hogy az orvosok ilyen típusú szolgáltatást sohasem írnak fel. Másfelől a görög kormány képviselője arra utalt, hogy e szempont alkalmazása visszaélésekhez vezethet.

57. Mindenekelőtt a görög kormány válaszából azt a következtetést vonjuk le, hogy az általunk ajánlott szempont az Ygeia állításával ellentétben a gyakorlatban alkalmazható lehet. Nem vonjuk kétségbe, hogy e szempont alkalmazása visszaélésekhez vagy legalábbis gyógykezelési intézmények szerint egymástól eltérő gyakorlathoz vezethet. Azonban e kockázat, illetve hátrány valamennyi olyan szempont alkalmazásának szükségszerű velejárója, amely emberi mérlegelésen alapul, és véleményünk szerint az ahhoz fűződő érdek, hogy ne zárjuk ki kategorikusan a szóban forgó szolgáltatásokat az adómentesség hatálya alól, jelentősebb az ajánlott szempont megvalósításának gyakorlati nehézségeinél. Szintén emlékeztetni kell arra, hogy a tagállamok szükség esetén intézkedéseket hozhatnak az e szempont alkalmazásával járó visszaélések megelőzése érdekében, ugyanúgy ahogy azt a hatodik irányelv 13. cikke A. részének (1) bekezdése az e rendelkezésben rögzített adómentesség valamennyi esete tekintetében lehetővé teszi a számukra.

58. Amennyiben a Bíróság elfogadja a javaslatunkat, a jelen ügyben a nemzeti bíróságnak kell megvizsgálnia, hogy az Ygeia által az általa üzemeltett intézményben a kórházi gyógykezeltek számára nyújtott szóban forgó szolgáltatások orvosi rendelvényen alapulnak-e. E bíróságnak meg kell győződnie arról is, hogy e szolgáltatásnyújtások nem irányulnak-e alapvetően kiegészítő bevételek elérésére a hatodik irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontja alapján.

59. A fent kifejtettekre tekintettel azt javasoljuk, hogy a Bíróság az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre azt választ adja, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontját akként kell értelmezni, hogy valamely kórház által telefon, illetve televíziókészülék kórházban gyógykezelt személyek részére történő biztosítására, valamint az étkezés, illetve ágy e személyek kísérői részére történő biztosítására irányuló szolgáltatások nyújtása kizárólag akkor minősül e rendelkezésben említett a kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységnek, ha ezen eszközöknek a beteg részére történő biztosítása, illetve valamely hozzátartozónak a beteg melletti állandó jelenléte orvosi rendelvényen alapul.

V — Végkövetkeztetések

60. A fenti megfontolásokra tekintettel azt javasoljuk, hogy a Bíróság a Symvoulio tis Epikrateias által feltett kérdésre a következő választ adja:

„A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontját akként kell értelmezni, hogy valamely kórház által telefon, illetve televíziókészülék kórházban gyógykezelt személyek részére történő biztosítására, valamint az étkezés, illetve ágy e személyek kísérői részére történő biztosítására irányuló szolgáltatások nyújtása kizárólag akkor minősül e rendelkezésben említett a kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységnek, ha ezen eszközöknek a beteg részére történő biztosítása, illetve valamely hozzátartozónak a beteg melletti állandó jelenléte orvosi rendelvényen alapul."