YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kolmas jaosto)

1 päivänä joulukuuta 2005 *

Yhdistetyissä asioissa C-394/04 ja C-395/04,

joissa on kyse EY 234 artiklaan perustuvista ennakkoratkaisupyynnöistä, jotka Symvoulio tis Epikrateias (Kreikka) on esittänyt 16.6.2004 tekemillään päätöksillä, jotka ovat saapuneet yhteisöjen tuomioistuimeen 17.9.2004, saadakseen ennakkoratkaisun asioissa

Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon-Ygeia AE

vastaan

Ypourgos Oikonomikon,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kolmas jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Rosas sekä tuomarit J.-P. Puissochet, S. von Bahr, U. Lõhmus ja A. Ó Caoimh (esittelevä tuomari),

* Oikeudenkäyntikieli: kreikka.

julkisasiamies: P. Léger,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies L. Hewlett,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 29.6.2005 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon-Ygeia AE, edustajanaan dikigoros K. Karlis,

— Kreikan hallitus, asiamiehinään E.-M. Mamouna, S. Trekli ja V. Kyriazopoulos,

— Saksan hallitus, asiamiehinään W.-D. Plessing ja A. Tiemann,

— Kyproksen hallitus, asiamiehenään A. Miltiadou-Omirou,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehenään D. Triantafyllou,

kuultuaan julkisasiamiehen 15.9.2005 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyynnöt koskevat jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdan tulkintaa.

2 Nämä pyynnöt on esitetty asioissa, joissa asianosaisina ovat yhtäältä Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon-Ygeia AE (jäljempänä Ygeia), joka on sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon liittyviä palveluja tarjoava oikeushenkilö, ja toisaalta Ypourgos Oikonomikon (valtiovarainministeri) ja jotka koskevat sitä, että Dimosia Oikonomiki Ypiresia Forologias Anonymon Emborikon Etairion Athinon (osakeyhtiöiden verotuksesta vastaava Ateenan viranomainen) on kieltäytynyt vapauttamasta arvonlisäverosta sairaalahoitoon tai lääkärinhoitoon läheisesti liittyvinä toimina palveluja, joissa tarjotaan puhelinpalveluja ja vuokratelevisioita sairaalahoidossa oleville henkilöille ja vuodepaikkoja ja aterioita kyseisten henkilöiden saattajille.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön lainsäädäntö

3 Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa säädetään seuraavaa:

"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 [sairaalahoito], lääkärinhoito sekä niihin läheisesti liittyvät toimet."

4 Saman direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdassa säädetään seuraavaa:

"b) Palvelujen suorituksiin ja tavaroiden luovutuksiin ei sovelleta 1 [ala]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."

Kansallinen lainsäädäntö

5 Arvonlisäveron ja muiden säännösten soveltamisesta annetun lain 1642/1986 (FEK A' 125) 18 §:n 1 momentin d kohdassa säädetään seuraavaa:

"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."

Pääasiat ja ennakkoratkaisukysymys

6 Ygeian verovuosia 1992 ja 1993 koskevan kirjanpidon tarkistamisen jälkeen Dimosia Oikonomiki Ypiresia Forologias Anonymon Emborikon Etairion Athinon katsoi, että Ygeian sellaisista tuloista, jotka tämä oli saanut yhtäältä puhelinpalvelujen tarjoamisesta ja televisiovastaanotinten vuokraamisesta sairaalahoidossa oleville henkilöille sekä toisaalta vuodepaikkojen ja aterioiden tarjoamisesta heidän saattajilleen, oli kannettava arvonlisäveroa, koska tällaisia palveluja ei voinut pitää sairaalahoitoon tai lääkärinhoitoon läheisesti liittyvinä toimina. Mainittu viranomainen korjasi tästä syystä kyseisen yhtiön verovelkaa kahdella erillisellä, kumpaakin kyseistä vuotta koskevalla päätöksellä.

7 Ygeia valitti näistä päätöksistä Dioikitiko Protodikeio Athinoon (Ateenan alimman oikeusasteen hallintotuomioistuin) ja haki tämän jälkeen muutosta Dioikitiko Efeteio Athinonissa (Ateenan valitusasteen hallintotuomioistuin). Ygeia esitti valitustensa tueksi, että kyseiset palvelusuoritukset tukevat sairaalassa oleviin henkilöihin kohdistuvia hoitotoimenpiteitä ja heidän sosiaalisten suhteidensa ylläpitoa ja näin ollen nopeuttavat heidän toipumistaan luomalla edullisen psykologisen ilmapiirin. Valitukset hylättiin sillä perusteella, että koska riidanalaisten palvelujen tarkoituksena on helpottaa potilaiden oleskelua sairaaloissa edistämättä kuitenkaan heille annettuja hoitoja, niitä ei voida pitää sairaalahoitoon läheisesti liittyvinä toimina.

8 Ygeia valitti Dioikitiko Efeteio Athinonin antamista tuomioista Symvoulio tis Epikrateiasiin (korkein hallintotuomioistuin).

9 Symvoulio tis Epikrateias toteaa ennakkoratkaisupyynnöissään, että on selvää, että Ygeia, joka on yksityisoikeudellinen oikeushenkilö, täyttää arvonlisäverosta vapauttamista koskevat edellytykset niiltä osin kuin on kyse sairaalahoidosta ja lääkärinhoidosta ja niihin läheisesti liittyvistä toimista. Ainoa esille tuleva kysymys koskee kyseisen tuomioistuimen mukaan sitä, kuuluvatko riidanalaiset palvelut sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon "läheisesti liittyvien toimien" käsitteen alaan.

10 Kansallinen tuomioistuin toteaa tältä osin, ettei kyseistä käsitettä määritellä kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdassa. Mainittu tuomioistuin toteaa kuitenkin, että kyseisen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdassa lueteltujen kriteereiden perusteella voitaisiin katsoa, että tietty toimi liittyy läheisesti sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon silloin, kun se on yhtäältä välttämätön verosta vapautettujen toimien suorittamiseksi, ja kun sen tarkoituksena ei toisaalta ole lisätulojen hankkiminen sille, joka suorittaa verosta vapautetut palvelut. Kansallinen tuomioistuin toteaa lisäksi, että yhteisöjen tuomioistuin on asiassa C-45/01, Dornier, 6.11.2003 antamassaan tuomiossa (Kok. 2003, s. I-12911, 33–35 kohta) todennut, että vastaus siihen, kuuluuko tietty toimi käsitteen "läheisesti liittyvät toimet" alaan, riippuu toimen liitännäisestä luonteesta. Tämä merkitsee sitä, että on määritettävä, onko kyseinen toimi niille, joihin se on kohdistettu, keino, jonka avulla muista palveluista voidaan nauttia parhaissa mahdollisissa olosuhteissa, vai onko se heidän kannaltaan päämäärä sinänsä.

11 Symvoulio tis Epikrateias on tässä tilanteessa päättänyt vuotta 1992 vastaavaa verotuskautta koskevan muutoksenhakumenettelyn osalta lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen (asia C-394/04):

"Onko palvelut, joissa [kuudennen] direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa tarkoitetut henkilöt antavat puhelimen ja television potilaiden

käyttöön sekä ateriat ja vuodepaikat potilaiden saattajille, luokiteltava edellä mainitussa säännöksessä tarkoitetuiksi sairaalahoitoon tai lääkärinhoitoon läheisesti liittyviksi toimiksi, koska ne ovat hoidon suhteen liitännäisiä mutta hoidon suhteen myös välttämättömiä toimia?"

12 Vuotta 1993 vastaavan verotuskauden osalta kyseinen tuomioistuin on päättänyt lykätä sen käsiteltäväksi saatetun valituksen käsittelyä siihen saakka, kunnes yhteisöjen tuomioistuin on vastannut edellä esitettyyn kysymykseen (asia C-395/04).

13 Yhteisöjen tuomioistuimen presidentin 14.10.2004 antamalla määräyksellä asiat C-394/04 ja C-395/04 yhdistettiin kirjallista ja suullista käsittelyä sekä tuomion antamista varten.

Ennakkoratkaisukysymyksen arviointi

14 Kansallinen tuomioistuin tiedustelee ennakkoratkaisukysymyksellään lähinnä sitä, merkitseekö se, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa tarkoitettu hoitolaitos tarjoaa puhelinpalveluja ja vuokraa televisiovastaanottimia sairaalahoidossa oleville henkilöille sekä tarjoaa vuodepaikkoja ja aterioita kyseisten henkilöiden saattajille, että kyseiset palvelut ovat kyseisessä säännöksessä tarkoitettuja sairaalahoitoon tai lääkärinhoitoon läheisesti liittyviä toimia.

15 Aluksi on muistettava, että oikeuskäytännön mukaan kuudennen direktiivin 13 artiklassa tarkoitettuja vapautuksia on tulkittava suppeasti, koska ne ovat poikkeus siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan arvonlisäveroa kannetaan jokaisesta verovelvollisen suorittamasta vastikkeellisesta palvelusta (asia C-287/00,

komissio v. Saksa, tuomio 20.6.2002, Kok. 2002, s. I-5811, 43 kohta ja asia C-498/03, Kingscrest Associates ja Montecello, tuomio 26.5.2005, Kok. 2005, s. I-4427, 29 kohta). Mainitut vapautukset ovat yhteisön oikeuden mukaisia itsenäisiä käsitteitä, joiden tarkoituksena on välttää eroavaisuudet arvonlisäverojärjestelmän soveltamisessa eri jäsenvaltioissa (ks. asia C-349/96, CPP, tuomio 25.2.1999, Kok. 1999, s. I-973, 15 kohta ja asia C-240/99, Skandia, tuomio 8.3.2001, Kok. 2001, s. I-1951, 23 kohta).

16 Lisäksi on todettava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan tarkoituksena on vapauttaa arvonlisäverosta tietyt yleishyödylliset toiminnat. Tällä säännöksellä ei kuitenkaan vapauteta arvonlisäverosta kaikkia yleishyödyllisiä toimintoja, vaan ainoastaan ne, jotka siinä on lueteltu ja kuvattu hyvin yksityiskohtaisesti (ks. mm. asia C-149/97, Institute of the Motor Industry, tuomio 12.11.1998, Kok. 1998, s. I-7053, 18 kohta ja asia C-8/01, Taksatorringen, tuomio 20.11.2003, Kok. 2003, s. I-13711, 60 kohta).

17 Kuten yhteisöjen tuomioistuin on jo todennut, kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa ei ole määritelty lainkaan sairaalahoitoon tai lääkärinhoitoon "läheisesti liittyvien toimien" käsitettä (asia C-76/99, komissio v. Ranska, tuomio 11.1.2001, Kok. 2001, s. I-249, 22 kohta). Kyseisen säännöksen sanamuodosta käy kuitenkin ilmi, että se ei koske sellaisia suorituksia, joilla ei ole mitään yhteyttä näiden palvelujen saajien mahdollisesti saaman sairaalahoidon tai lääkärinhoidon kanssa (em. asia Dornier, tuomion 33 kohta).

18 Näin ollen on todettava, että palvelut kuuluvat kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa tarkoitetun käsitteen sairaalahoitoon tai lääkärinhoitoon "läheisesti liittyvät toimet" alaan ainoastaan silloin, kun nämä hoidot on tosiasiallisesti annettu niiden saajien sairaalahoidon tai lääkärinhoidon, joka on pääasiallinen suoritus, liitännäisenä suorituksena (em. asia Dornier, tuomion 35 kohta).

19 Oikeuskäytännöstä ilmenee, että palvelua voidaan pitää pääasialliseen suoritukseen nähden liitännäisenä silloin, kun se ei ole päämäärä sinänsä vaan keino, jonka avulla palvelun tarjoajan pääasiallisesta palvelusta voidaan nauttia parhaissa mahdollisissa olosuhteissa (ks. vastaavasti mm. yhdistetyt asiat C-308/96 ja C-94/97, Madgett ja Baldwin, tuomio 22.10.1998, Kok. 1998, s. I-6229, 24 kohta ja em. asia Dornier, tuomion 34 kohta).

20 Ygeia väittää tältä osin, että saattajille tarjottavat majoitus- ja ruokailupalvelut, jotka tukevat sairaalahoidossa olevia henkilöitä psyykkisellä tasolla ja auttavat näitä henkilöitä sellaisissa tapauksissa, joissa he eivät enää yksin kykene huolehtimaan päivittäisistä toimista, mahdollistavat kyseisten henkilöiden terveydentilan tehokkaamman parantumisen ja keventävät samalla osaksi hoitohenkilökunnan työtaakkaa. Sairaalahoidossa oleville henkilöille tarjottavien puhelinpalvelujen ja vuokratelevisioiden osalta Ygeia toteaa, että näillä mahdollistetaan potilaiden yhteydet ulkomaailmaan, mikä psykologisesti on omiaan nopeuttamaan tervehtymistä ja vähentämään siten sairaalahoidosta aiheutuvia kustannuksia. Tästä seuraa Ygeian mukaan se, että ratkaiseva kriteeri sen määrittämiseksi, kuuluvatko tällaiset palvelut sairaalahoitoon tai lääkärinhoitoon "läheisesti liittyvien toimien" käsitteen alaan, on näitä palveluja pyytäneen potilaan oma tahto, koska potilas on katsonut ne tarpeellisiksi omalle parantumiselleen.

21 Tätä väitettä ei voida hyväksyä.

22 Kuten kaikki huomautuksia esittäneet jäsenvaltioiden hallitukset ja Euroopan yhteisöjen komissio ovat korostaneet, sen määrittämiseksi, ovatko sellaiset palvelut, joista on kyse pääasioissa, keino, jonka avulla Ygeian antamista sairaala- ja lääkärinhoitopalveluista voidaan nauttia parhaissa mahdollisissa olosuhteissa, on otettava huomioon se tarkoitus, jota varten kyseiset palvelut suoritetaan (ks. vastaavasti em. asia komissio v. Ranska, tuomion 24 kohta).

23 Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa säädetyllä sairaalahoitoon tai lääkärinhoitoon läheisesti liittyvien toimien vapauttamisella pyritään nimittäin 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 (em. asia komissio v. Ranska, tuomion 23 kohta).

24 Kyseisessä säännöksessä tarkoitettu lääkärinhoito ja sairaalahoito on oikeuskäytännön mukaan sellaista, jonka tarkoituksena on sairauksien tai terveydellisten poikkeavuuksien diagnosoiminen, hoitaminen ja mahdollisuuksien mukaan parantaminen (em. asia Dornier, tuomion 48 kohta).

25 Kun otetaan huomioon mainitun direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa säädetyn vapautuksen tavoite, tästä seuraa se, että kyseisessä säännöksessä tarkoitettuina "läheisesti liittyvinä toimina" voidaan pitää ainoastaan sellaisia palvelusuorituksia, jotka johdonmukaisesti liittyvät sairaalahoitoon tai lääkärinhoitoon liittyvien palvelujen tarjoamiseen ja jotka ovat kyseisten palvelujen tarjoamiseen liittyvässä prosessissa välttämätön vaihe näillä palveluilla tavoitellun hoidollisen tavoitteen saavuttamiseksi. Ainoastaan tällaiset palvelut ovat nimittäin omiaan vaikuttamaan terveydenhoidon kustannuksiin, joihin liittyvän vapautuksen tarkoituksena on mahdollistaa se, että tämä hoito on paremmin ihmisten saatavilla.

26 Kuten huomautuksia esittäneet jäsenvaltioiden hallitukset toteavat, tämä päätelmä vahvistetaan kyseisen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdan ensimmäisessä luetelmakohdassa, jonka mukaan jäsenvaltioiden on suljettava vapautuksen ulkopuolelle muun muassa saman artiklan 1 alakohdan b alakohdassa mainittujen palvelujen suoritukset, jos ne eivät ole välttämättömiä vapautettujen liiketoimien toteuttamiselle. Kuten julkisasiamies on huomauttanut ratkaisuehdotuksensa 30–32 kohdassa, kyseisessä säännöksessä, joka on jäsenvaltioiden kannalta pakottava, luetellaan edellytyksiä, jotka on otettava huomioon tulkittaessa kyseisessä säännöksessä tarkoitettuja eri vapautustapauksia, jotka — kuten saman direktiivin

13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa säädetty vapautus — koskevat suorituksia tai luovutuksia, jotka "liittyvät läheisesti" yleishyödyllisiin toimintoihin tai ovat sellaisiin nähden "läheisesti liittyviä".

27 Lisäksi on huomautettava, että yhteisöjen tuomioistuin on jo edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Saksa antamansa tuomion 48 ja 49 kohdassa todennut siltä osin kuin kyse on kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan i alakohdassa säädetyn vapautuksen soveltamisesta yliopisto-opetukseen "läheisesti liittyvien" palvelujen suorittamiseen, että vaikka vastikkeellisten tutkimusprojektien toteuttamisen voidaan katsoa hyödyntävän suuresti yliopisto-opetusta, se ei ole välttämätöntä sen tavoitteen saavuttamiseksi, johon opetuksella pyritään, eli erityisesti opiskelijoiden kouluttamiseksi ammattitoiminnan harjoittamista varten, ja ettei siihen näin ollen voida soveltaa mainittua vapautusta.

28 Kun otetaan huomioon mainitun direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa säädetyn vapautuksen päämäärä ja kyseisen artiklan 2 alakohdan b alakohdan sanamuoto, voidaan todeta, että kuten julkisasiamies on huomauttanut ratkaisuehdotuksensa 35 kohdassa, kyseiset toteamukset pätevät myös tulkittaessa ensiksi mainitussa säännöksessä olevaa käsitettä sairaalahoitoon tai lääkärinhoitoon "läheisesti liittyvä toimi".

29 Tästä seuraa, että sellaisten palvelujen tarjoamiseen, jotka — kuten pääasioissa kyseessä olevat palvelut — ovat omiaan lisäämään sairaalapotilaiden mukavuutta ja hyvinvointia, ei pääsääntöisesti sovelleta kyseisen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa säädettyä vapautusta. Asia voi olla toisin vain, jos kyseisten palvelujen suorittaminen on välttämätöntä sellaisten hoidollisten tavoitteiden saavuttamiseksi, joihin pyritään sellaisilla sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon liittyvillä palveluilla, joiden yhteydessä ensiksi mainitut palvelut tarjotaan.

30 Kansallisen tuomioistuimen asiana on sen käsiteltäviksi saatettuihin asioihin liittyvät konkreettiset seikat ja tarvittaessa asianomaisille potilaille annettujen lääkärin määräysten sisältö huomioon ottaen määrittää, ovatko tarjotut palvelut luonteeltaan välttämättömiä.

31 Näitä toteamuksia eivät aseta kyseenalaiseksi Ygeian väitteet siitä, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa olevaa käsitettä sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon "läheisesti liittyvät toimet" ei ole kyseisen vapautuksen päämäärä huomioon ottaen tulkittava erityisen suppeasti (em. asia komissio v. Ranska, tuomion 23 kohta). Kuten jo tämän tuomion 25 kohdasta ilmenee, arvonlisäveron kantaminen sellaisista palveluista, jotka eivät ole luonteeltaan liitännäisiä, ei lisää sellaisen sairaala- ja lääkärinhoidon kustannuksia, joka kyseisessä säännöksessä pyritään saamaan paremmin ihmisten saataville, koska kyseiset palvelut eivät ole välttämättömiä näiden sairaalahoidon tai lääkärinhoidon hoidollisten tavoitteiden saavuttamiseksi (ks. vastaavasti asia C-307/01, D'Ambrumenil ja Dispute Resolution Services, tuomio 20.11.2003, Kok. 2003, s. I-13989, 59 kohta).

32 Lisäksi on todettava, että kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 47 kohdassa, arvonlisäveron kantaminen tällaisista palveluista on verotuksen neutraalisuuden periaatteen mukaista; tämän periaatteen vastaista on muun muassa se, että keskenään samankaltaisia ja näin ollen kilpailevia palveluja kohdellaan arvonlisäverotuksessa eri tavalla (asia C-109/02, komissio v. Saksa, tuomio 23.10.2003, Kok. 2003, s. I-12691, 20 kohta).

33 On nimittäin todettava, että toisin kun Ygeia väittää — ja kuten Saksan hallitus perustellusti toteaa — riidanalaisten palvelujen kaltaisia palveluja tarjoava hoitolaitos kilpailee sellaisten verovelvollisten kanssa, jotka tarjoavat samankaltaisia palveluja, kuten puhelin- ja televisiopalvelujen tarjoajat siltä osin kuin on kyse sairaalahoidossa oleville henkilöille tarjotuista tämänkaltaisista palveluista, ja hotellit ja ravintolat siltä osin kuin on kyse edellä mainittujen henkilöiden saattajille tarjotuista majoituspalveluista.

34 Tästä syystä sellaiset palvelut, joista pääasioissa on kyse, on kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan b alakohdan toisen luetelmakohdan mukaan suljettava saman direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa säädetyn vapautuksen ulkopuolelle myös, jos niiden pääasiallinen tarkoitus on lisätulojen hankkiminen niitä tarjoavalle henkilölle, minkä tarkistaminen on tässä tapauksessa kansallisen tuomioistuimen asiana sen käsiteltäviksi saatettuihin oikeusriitoihin liittyvien konkreettisten seikkojen perusteella.

35 Esitettyyn kysymykseen on näin ollen vastattava, että se, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa tarkoitetut henkilöt tarjoavat puhelinpalveluita ja vuokraavat televisiovastaanottimia sairaalahoidossa oleville henkilöille sekä tarjoavat vuodepaikkoja ja aterioita kyseisten henkilöiden saattajille, ei lähtökohtaisesti merkitse sitä, että tällaiset palvelut olisivat kyseisessä säännöksessä tarkoitettuja sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyviä toimia. Asia voi olla toisin vain, jos kyseiset palvelut ovat välttämättömiä sairaalahoidon tai lääkärinhoidon hoidollisten tavoitteiden saavuttamisen kannalta ja jos niiden pääasiallinen tarkoitus ei ole lisätulojen hankkiminen niiden tarjoajalle toteuttamalla liiketoimia, jotka kilpailevat suoraan arvonlisäveroa maksavien kaupallisten yritysten harjoittaman toiminnan kanssa.

Kansallisen tuomioistuimen asiana on sen käsiteltäviksi saatettuihin oikeusriitoihin liittyvät konkreettiset seikat ja tarvittaessa asianomaisille potilaille annettujen lääkärin määräysten sisältö huomioon ottaen määrittää, täyttävätkö tarjotut palvelut nämä edellytykset.

Oikeudenkäyntikulut

36 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä yhteisöjen tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (kolmas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **Se, että 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 alakohdassa tarkoitetut henkilöt tarjoavat puhelinpalveluita ja vuokraavat televisiovastaanottimia sairaalahoidossa oleville henkilöille sekä tarjoavat vuodepaikkoja ja aterioita kyseisten henkilöiden saattajille, ei lähtökohtaisesti merkitse sitä, että tällaiset palvelut olisivat kyseisessä säännöksessä tarkoitettuja sairaalahoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyviä toimia. Asia voi olla toisin vain, jos kyseiset palvelut ovat luonteeltaan välttämättömiä sairaalahoidon tai lääkärinhoidon hoidollisten tavoitteiden saavuttamisen kannalta ja jos niiden pääasiallinen tarkoitus ei ole lisätulojen hankkiminen niiden tarjoajalle toteuttamalla liiketoimia, jotka kilpailevat suoraan arvonlisäveroa maksavien kaupallisten yritysten harjoittaman toiminnan kanssa.**

2) **Kansallisen tuomioistuimen asiana on sen käsiteltäviksi saatettuihin oikeusriitoihin liittyvät konkreettiset seikat ja tarvittaessa asianomaisille potilaille annettujen lääkärin määräysten sisältö huomioon ottaen määrittää, täyttävätkö tarjotut palvelut nämä edellytykset.**

Allekirjoitukset