A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2005. december 1-je *

A C-394/04. és C-395/04., sz. egyesített ügyekben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott döntéshozatal iránti kérelmek tárgyában, amelyeket a Symvoulio tis Epikrateias (Görögország) a Bírósághoz 2004. szeptember 17-én érkezett, 2004. június 16-i határozataival terjesztett elő az előtte

a **Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon-Ygeia AE**

és

az **Ypourgos Oikonomikon**

között folyamatban lévő eljárásokban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: A. Rosas tanácselnök, J.-P. Puissochet, S. von Bahr, U. Lõhmus és A. Ó Caoimh (előadó) bírák,

* Az eljárás nyelve: görög.

főtanácsnok: P. Léger,
hivatalvezető: L. Hewlett főtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és 2005. június 29-i tárgyalásra

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

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

— a görög kormány képviseletében E.-M. Mamouna és S. Trekli, valamint V. Kyriazopoulos, meghatalmazotti minőségben,

— a német kormány képviseletében W.-D. Plessing és A. Tiemann, meghatalmazotti minőségben,

— a ciprus kormány képviseletében A. Miltiadou-Omirou, meghatalmazotti minőségben,

— az Európai Közösségek Bizottsága képviseletében D. Triantafyllou, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2005. szeptember 15-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelmek a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o., a továbbiakban: a hatodik irányelv) és különösen annak 3. cikke A. része (1) bekezdése b) pontjának az értelmezésére vonatkoznak.

2 A kérelmeket a kórházi és egészségügyi ellátás nyújtásával foglalkozó magánjogi jogi személy, a Diagnostiko Kai Therapeftiko Kentro Athinon – Ygeia AE (a továbbiakban: Ygeia) és az Ypourgos Oikonomikon (pénzügyminisztérium) között a Dimosia Oikonomiki Ypiresia Forologias Anonymon Emborikon Etairion Athinon (a részvénytársaságok adóügyeiben eljáró athéni adóhivatal) azon határozata tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, amelyben ez utóbbi elutasította a telefon, illetve televíziókészülék kórházban gyógykezelt személyek részére történő biztosítására, illetve bérbeadására, valamint ágy, illetve étkezés e személyek kísérői részére történő biztosítására irányuló szolgáltatások nyújtásának mint a kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységeknek a hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: HÉA) alóli mentesítését.

Jogi háttér

A közösségi szabályozás

3 A hatodik irányelv 13. cikke A. részének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„(1) 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:

[...]

b) 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."

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

„b) 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."

A nemzeti szabályozás

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

„Mentes 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."

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

6 Az Ygeia az 1992. és 1993. évi adózási időszakra vonatkozó számviteli nyilvántartásainak ellenőrzését követően a Dimosia Oikonomiki Ypiresia Forologias Anonymon Emborikon Etairion Athinon úgy ítélte meg, hogy egyfelől a telefon, illetve televíziókészülék kórházban gyógykezelt személyek részére történő biztosítására, illetve bérbeadására, másfelől az ágy, illetve étkezés e személyek kísérői részére történő biztosítására irányuló szolgáltatások nyújtása címén elért bevétel hozzáadottértékadó-köteles azon okból, hogy e szolgáltatásokat nem lehet a kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységnek tekintetni. Következésképpen az adóhivatal a szóban forgó évekre vonatkozó két külön határozatában módosította a társaság adótartozását.

7 Az Ygeia e határozatok ellen kereseteket nyújtott be a Dioikitiko Protodikeio Athinonhoz (athéni elsőfokú közigazgatási bíróság), majd ezt követően fellebbezést terjesztett elő a Dioikitiko Efeteio Athinonnál (athéni fellebbviteli közigazgatási bíróság). Fellebbezései alátámasztására előadta, hogy a szóban forgó szolgáltatások a kedvező pszichés környezet biztosításával hozzájárulnak a kórházban ápolt személyek gyógykezeléséhez, szociális kapcsolataik fenntartásához, és így gyors felépülésükhöz. A fellebbezéseket arra hivatkozva utasították el, hogy a per tárgyát képező szolgáltatásokat nem lehet a kórházi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó szolgáltatásnak tekintetni, mivel azok célja a betegek kórházi tartózkodásának megkönnyítése anélkül, hogy azok hozzájárulnának a részükre nyújtott gyógykezeléshez.

8 Az Ygeia fellebbezést nyújtott be Symvoulio tis Epikrateias (államtanács) előtt a Dioikitiko Efeteio Athinon mindkét ítélete ellen.

9 A Symvoulio tis Epikrateias az előzetes döntéshozatalra utaló határozataiban 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.

10 A kérdést előterjesztő bíróság e tekintetben rámutat arra, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. részének (1) bekezdése nem tartalmazza e fogalom meghatározását. E bíróság megjegyzi azonban, hogy az irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontjában szereplő ismérvek alapján csak akkor lehet valamely tevékenységet a kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódónak tekintetni, ha az egyfelől elengedhetetlen az adómentes tevékenység ellátásához, másfelől nem irányul az adómentes tevékenység által elért bevétel kiegészítésére. Ehhez hozzáfűzi, hogy a Bíróság a C-45/01. sz. Dornier-ügyben 2003. november 6-án hozott ítéletének [EBHT 2003., I-12911. o.] 33–35. pontjában elismerte, hogy a tevékenység járulékos jellegétől függ, hogy az a „szorosan kapcsolódó [...] tevékenységek" közé tartozik-e. Ebből következően 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.

11 Ilyen feltételek mellett a Symvoulio tis Epikrateias akként határozott, hogy az 1992. évi adózási időszakra vonatkozó kereset elbírálása keretében az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé (C-394/04. sz. ügy):

„A [hatodik] 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?"

12 Ami az 1993. évi adózási időszakot illeti, e bíróság akként határozott, hogy a hozzá benyújtott fellebbezés elbírálását felfüggeszti a Bíróságnak a fenti kérdésre adandó válaszáig (C-395/04. sz. ügy).

13 A Bíróság elnöke 2004. október 14-i végzésével egyesítette a C-394/04. és a C-395/04. sz. ügyeket az eljárás írásbeli és szóbeli szakasza, valamint az ítélethozatal tekintetében.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

14 A kérdést előterjesztő bíróság kérdésével lényegében azt kívánja megtudni, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontja szerinti egészségügyi intézmény által nyújtott, telefon, illetve televíziókészülék kórházban gyógykezelt személyek részére történő biztosítására, illetve bérbeadására, valamint ágy, illetve étkezés e személyek kísérői részére történő biztosítására irányuló szolgáltatások az e rendelkezésben említett kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységeknek minősülnek-e.

15 Előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata 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 minden szolgáltatásnyújtás HÉA-köteles (a

C-278/00. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2002. június 20-án hozott ítélet [EBHT 2002., I-5811. o.] 43. pontja, a C-498/03. sz., Kingscrest Associates és Montecello ügyben 2005. május 26-án hozott ítélet [EBHT 2005., I-4427. o.] 29. pontja). Ezen adómentességek a közösségi jog autonóm fogalmai, és céljuk a HÉA-rendszer egyes tagállamokban történő eltérő alkalmazásának elkerülése (a C-349/96. sz. CPP-ügyben 1999. február 25-én hozott ítélet [EBHT 1999., I-973. o.] 15. pontja és a C-240/99. sz. Skandia-ügyben 2001. március 8-án hozott ítélet [EBHT 2001., I-1951. o.] 23. pontja).

16 Ezenfelül a hatodik irányelv 13. cikke A. részének az a célja, hogy mentesítsen a HÉA alól bizonyos közhasznú tevékenységeket. E rendelkezés azonban nem valamennyi, hanem kizárólag azon közhasznú tevékenységeket mentesíti, amelyeket az irányelv itt felsorol és részletesen meghatároz (lásd különösen a C-149/97. sz., Institute of Motor Industry ügyben 1998. november 12-én hozott ítélet [EBHT 1998., I-7053. o.] 18. pontját és a C-8/01. sz. Taksatorringen-ügyben 2003. november 20-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-13711. o.] 60. pontját).

17 Amint azt Bíróság már megállapította, a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontja egyáltalán nem tartalmazza a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó [...] tevékenységek" fogalmának meghatározását (a C-76/99. sz., Bizottság kontra Franciaország ügyben 2001. január 11-én hozott ítélet [EBHT 2001., I-249. o.] 22. pontja). Azonban magából a rendelkezés szövegéből az következik, hogy a rendelkezés nem vonatkozik olyan szolgáltatásokra, amelyek nem állnak semmilyen kapcsolatban sem a szolgáltatások címzettjeinek kórházi ápolásával, sem a részükre esetlegesen biztosított orvosi gyógykezeléssel (a fent hivatkozott Dornier-ügyben hozott ítélet 33. pontja).

18 Ezért a szolgáltatások csak abban az esetben sorolhatók a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontjában szereplő, a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó [...] tevékenységek" közé, ha azokat ténylegesen a címzettek kórházi gyógykezeléséhez vagy a részükre biztosított orvosi ápoláshoz mint főszolgáltatáshoz járulékosan kapcsolódó szolgáltatásként nyújtják (a fent hivatkozott Dornier-ügyben hozott ítélet 35. pontja).

19 Az ítélkezési gyakorlatból kitűnik, hogy a szolgáltatást akkor lehet a főszolgáltatáshoz járulékosan kapcsolódó szolgáltatásnak tekintetni, ha az nem önálló célként jelenik meg, hanem arra irányul, hogy a szolgáltató főszolgáltatását a lehető legjobb feltételek mellett lehessen igénybe venni (lásd e tekintetben a C-308/96. és C-94/97. sz., Madgett és Baldwin ügyben 1998. október 22-én hozott ítélet [EBHT 1998., I-6229. o.) 24. pontját és a fent hivatkozott Dornier-ügyben hozott ítélet 34. pontját).

20 E tekintetben az Ygeia kifejti, hogy a szállás és az étkezés kísérők számára történő biztosításának célja, hogy lelkileg segítse a kórházban gyógykezelt személyeket, és segítséget nyújtson azokban az esetekben, amikor állapotuk miatt egyedül már képtelenek a mindennapi élethez szükséges tevékenységek elvégzésére, valamint lehetővé teszi a betegek gyorsabb felépülését, ugyanakkor részben csökkenti a kiegészítő kórházi személyzet munkaterhét. A telefon, illetve a televíziókészülék kórházban gyógykezelt személyek részére történő biztosítására, illetve bérbeadására vonatkozó szolgáltatások pedig lehetővé teszik a betegek számára, hogy kapcsolatban maradjanak a külvilággal, ami olyan pszichés környezetet teremt számukra, amely gyorsabb felépülést tesz lehetővé, és így csökkenti a kórházi ápolás összköltségét. 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.

21 A fenti érvelés nem fogadható el.

22 Amint azt az észrevétellel élő valamennyi tagállam és az Európai Közösségek Bizottsága hangsúlyozta, annak eldöntéséhez, hogy az olyan szolgáltatások, mint amelyek az alapügyben felmerültek arra irányulnak-e, hogy a lehető legjobb feltételek mellett lehessen igénybe venni az Ygeia által nyújtott kórházi és orvosi gyógykezelésre vonatkozó szolgáltatásokat, azt kell figyelembe venni, hogy e szolgáltatásokat milyen célból nyújtották (lásd e tekintetben a fent hivatkozott Bizottság kontra Franciaország ügyben hozott ítélet 24. pontját).

23 A hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontjában említett kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységek adómentességének 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 (lásd e tekintetben a fent hivatkozott Bizottság kontra Franciaország ügyben hozott ítélet 23. pontját).

24 Az ítélkezési gyakorlat szerint ugyanis az e rendelkezésben említett orvosi és kórházi gyógykezelésnek a betegségek és az egészségkárosodás diagnosztizálásának, kezelésének és – amennyire lehetséges – gyógyításának céljait kell szolgálniuk (a fent hivatkozott Dornier-ügyben hozott ítélet 48. pontja).

25 Ezért – figyelemmel a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontjában rögzített adómentesség céljára – ebből az következik, hogy kizárólag a kórházi és orvosi gyógykezelésekre irányuló azon szolgáltatások tartozhatnak az e rendelkezés szerinti „szorosan kapcsolódó [...] tevékenységek" körébe, amelyek a szolgáltatásnyújtás folyamatában elengedhetetlenek a szolgáltatások által elérni kívánt gyógyászati célok megvalósításához. Ugyanis kizárólag az ilyen szolgáltatások befolyásolják az egészségügyi ellátások költségeit, amelyek adómentessége elérhetővé teszi azokat az egyének számára.

26 Amint azt az észrevétellel élő tagállamok joggal megjegyezték, e megállapítást megerősíti az irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdése b) pontjának első francia bekezdése, miszerint a tagállamoknak ki kell zárniuk az adómentesség köréből különösen az e cikk (1) bekezdésének b) pontjában említett szolgáltatásnyújtásokat, ha azok nem elengedhetetlenek az adómentes tevékenységek megvalósításához. Ugyanis, amint arra a főtanácsnok az indítványának 30–32. pontjában rámutatott, ezen – a tagállamok számára kötelező erejű – rendelkezés írja le, hogy milyen feltételeket kell figyelembe kell venni a mentesítés egyes eseteinek értelmezéséhez,

amelyek az irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontjához hasonlóan valamely közhasznú tevékenységgel „szoros kapcsolatban álló" vagy ahhoz „szorosan kapcsolódó" szolgáltatásokra vagy értékesítésekre vonatkoznak.

27 Ezenkívül meg kell említeni, hogy a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben hozott ítélet 48. és 49. pontjában a Bíróság a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének i) pontjában meghatározott adómentességgel kapcsolatban a felsőfokú oktatáshoz „szorosan kapcsolódó" szolgáltásnyújtást illetően már kimondta, hogy az ellenszolgáltatás fejében teljesített kutatási projektek, bár a felsőfokú oktatáshoz igen hasznosnak tekinthetők, mégsem elengedhetetlenek annak célja, azaz a hallgatók szakmai tevékenység gyakorlására való képzésének megvalósításához, így nem tartoznak ezen adómentesség körébe.

28 Amint azt a főtanácsnok az indítványának 35. pontjában lényegében kifejtette, tekintettel a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontjában meghatározott adómentesség céljára, és figyelemmel az ugyanezen cikk (1) bekezdésének b) pontjában foglaltakra, e megállapítások megfelelően irányadók az előbbi rendelkezésben említett, a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó tevékenységek" fogalmának értelmezése terén.

29 Ebből következően azon szolgáltatásnyújtások, amelyek az alapügyben felmerültekhez hasonlóan alkalmasak arra, hogy javítsák a kórházban gyógykezelt személyek kényelmét és közérzetét, fő szabály szerint nem tartozhatnak az irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontjában meghatározott adómentesség körébe. Akkor lehetséges ezzel ellentétes értelmezés, ha e tevékenységek elengedhetetlenek az azon kórházi és orvosi gógykezelésre irányuló szolgáltatások által követett gyógyászati célok eléréséhez, amelyek keretében e tevékenységeket végzik.

30 A kérdést előterjesztő bíróság feladata, hogy az általa tárgyalt ügy valamennyi egyedi körülménye, illetve adott esetben az érintett beteg részére felírt orvosi rendelvények tartalma alapján meghatározza, hogy az adott szolgáltatás a fentiekhez elengedhetetlen-e, vagy sem.

31 E megállapításokat nem kérdőjelezi meg az Ygeia azon felvetése, miszerint – figyelembe véve a mentességek célját – a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontjában említett a kórházi és orvosi gyógykezeléshez „szorosan kapcsolódó [...] tevékenységek" fogalmát nem szükséges kifejezetten szűken értelmezni (a fent hivatkozott Bizottság kontra Franciaország ügyben hozott ítélet 23. pontja). Ugyanis, amint az a jelen ítélet 25. pontjából következik, a nem járulékos jellegű szolgáltatások adókötelessé tétele nem eredményezi az e rendelkezés által az egyének számára biztosítani kívánt kórházi és orvosi gyógykezelés költségeinek növekedését, mivel az ilyen szolgáltatások nem elengedhetetlenek e kezelések gyógyászati céljainak eléréséhez (lásd e tekintetben a C-307/01. sz., D'Ambrumenil és Dispute Resolution Services ügyben 2003. november 20-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-13989. o.] 59. pontját).

32 Ezenfelül, amint arra a főtanácsnok az indítványának 47. pontjában rámutatott, e tevékenységek adókötelessé tétele összhangban van az adósemlegesség elvével, amely kizárja, hogy a hasonló, és így egymással versengő szolgáltatások nyújtását a HÉA szempontjából eltérő módon kezeljék (a C-109/02. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2003. október 23-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-12691. o.] 20. pontja).

33 Amint arra a német kormány joggal rámutatott, az Ygeia állításával ellentétben, amikor valamely gyógyintézmény olyan szolgáltatásokat nyújt, mint amelyek a perben felmerültek, versenyhelyzetbe kerül az ugyanilyen jellegű szolgáltatásokat nyújtó adóalanyokkal, így a kórházban gyógykezelt személyek részére nyújtott telefonra és televízióra vonatkozó szolgáltatásokat illetően e szolgáltatások nyújtóival, illetve a betegek kísérőinek elszállásolására vonatkozó szolgáltatásokat illetően a szállodákkal és éttermekkel.

34 Az irányelv 13. cikke A. része (2) bekezdésének b) pontja alapján az olyan szolgáltatásokat, mint amelyek az alapügyben felmerültek, szintén ki kell zárni a 13. cikk A. része (1) bekezdésének b) pontjában meghatározott adómentesség alól, ha azok alapvetően arra szolgálnak, hogy kiegészítő bevételeket szerezzenek a szolgáltatás nyújtója számára, amit a kérdést előterjesztő bíróságnak kell megvizsgálni az általa tárgyalt ügy egyedi körülményei alapján.

35 Következésképpen a feltett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontja szerinti személyek által telefon, illetve televíziókészülék kórházban gyógykezelt személyek részére történő biztosítására, illetve bérbeadására, valamint ágy, illetve étkezés e személyek kísérői részére történő biztosítására vonatkozóan nyújtott szolgáltatások fő szabály szerint nem minősülnek az ezen rendelkezésben említett kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységeknek. Ezzel ellentétes értelmezés akkor lehetséges, ha e tevékenységek elengedhetetlenek a kórházi és orvosi gyógykezelésre irányuló szolgáltatások gyógyászati céljainak eléréséhez, és azok alapvetően nem arra szolgálnak, hogy a szolgáltatás nyújtója számára kiegészítő bevételeket szerezzenek olyan tevékenységeken keresztül, amelyek közvetlenül versenyeznek a hozzáadott-értékadó-köteles üzleti vállalkozások tevékenységeivel.

A kérdést előterjesztő bíróság feladata, hogy az általa tárgyalt ügy valamennyi egyedi körülménye, illetve adott esetben az érintett beteg részére felírt orvosi rendelvények tartalma alapján meghatározza, hogy a nyújtott szolgáltatások teljesítik-e ezen feltételeket.

A költségekről

36 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (harmadik tanács) a következőképpen határozott:

1) **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) pontja szerinti személyek által telefon, illetve televíziókészülék kórházban gyógykezelt személyek részére történő biztosítására, illetve bérbeadására, valamint ágy, illetve étkezés e személyek kísérői részére történő biztosítására vonatkozóan nyújtott szolgáltatások fő szabály szerint nem minősülnek az ezen rendelkezésben említett kórházi és orvosi gyógykezeléshez szorosan kapcsolódó tevékenységeknek. Ezzel ellentétes értelmezés akkor lehetséges, ha e tevékenységek elengedhetetlenek a kórházi és orvosi gyógykezelésre irányuló szolgáltatások gyógyászati céljainak eléréséhez, és azok alapvetően nem arra szolgálnak, hogy a szolgáltatás nyújtója számára kiegészítő bevételeket szerezzenek olyan tevékenységeken keresztül, amelyek közvetlenül versenyeznek a hozzáadottértékadó-köteles üzleti vállalkozások tevékenységeivel.**

2) **A kérdést előterjesztő bíróság feladata, hogy az általa tárgyalt ügy valamennyi egyedi körülménye, illetve adott esetben az érintett beteg részére felírt orvosi rendelvények tartalma alapján meghatározza, hogy a nyújtott szolgáltatások teljesítik-e ezen feltételeket.**

Aláírások