A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2022. április 7.*

„Előzetes döntéshozatal – A hozzáadottérték-adó (héa) közös rendszere – 2006/112/EK irányelv – A 132. cikk (1) bekezdésének b) pontja – Egyes közhasznú tevékenységek adómentessége – A kórházi és orvosi gyógykezelés adómentessége – Magánkórház – Megfelelően elismert intézmény – Összehasonlítható szociális feltételek”

A C-228/20. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Niedersächsisches Finanzgericht (alsó-szászországi pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2020. június 2-án érkezett, 2020. március 2-i határozatával terjesztett elő

az **I GmbH**

és

a **Finanzamt H**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

tagjai: A. Arabadjiev, az első tanács elnöke, a második tanács elnökeként eljárva, I. Ziemele (előadó), T. von Danwitz, P. G. Xuereb és A. Kumin bírák,

főtanácsnok: G. Hogan,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– az I GmbH képviseletében W. Franz Rechtsanwalt,

– a Finanzamt H képviseletében K. Hintzelmann, meghatalmazotti minőségben,

– a német kormány képviseletében J. Möller és S. Heimerl, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: német.

– az Európai Bizottság képviseletében J. Jokubauskaitė és L. Mantl, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2021. szeptember 23-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: héairányelv) 132. cikke (1) bekezdése g) pontjának az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet az I GmbH és a Finanzamt H (H adóhivatal, Németország) között az I által a 2009–2012. adóévben nyújtott kórházi szolgáltatások hozzáadottértékadó- (héa) mentessége tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A héairányelv 131. cikke az egyetlen cikk, amely ezen irányelv „Adómentesség” című IX. címének „Általános rendelkezések” címet viselő 1. fejezetében szerepel. E cikk az alábbiak szerint rendelkezik:

„A 2–9. fejezetben említett adómentességeket az egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül, az említett adómentességek helyes és egyszerű alkalmazása, valamint az esetleges adócsalás, adókikerülés és visszaélés megelőzése céljából a tagállamok által meghatározott feltételekkel kell alkalmazni.”

4 A héairányelv 132. cikkének (1) bekezdése, amely ezen irányelv említett IX. címének „Egyes közhasznú tevékenységek adómentessége” című 2. fejezetében szerepel, a következőket írja elő:

„A tagállamok mentesítik az adó alól a következő ügyleteket:

[…]

b) kórházi és orvosi gyógykezelés, valamint az ehhez szorosan kapcsolódó olyan tevékenységek, amelyeket közintézmények, illetve az ilyen közintézményekkel szociális tekintetben hasonló feltételek mellett működő intézmények, kórházak, rendelőintézetek, egészségügyi ellátási és diagnosztikai központok [helyesen: kórházak, orvosi gyógykezelési és diagnosztikai központok] és egyéb hasonló jellegű hivatalosan elismert intézmények végeznek.

[…]”

5 Az említett irányelv 133. cikke előírja:

„A tagállamok a közintézménynek nem minősülő intézmények esetén a 132. cikk (1) bekezdésének b), g), h), i), l), m) és n) pontjában említett adómentességek megadását minden egyes esetben a következő feltételek teljesítésétől tehetik függővé:

a) az adott intézmények nem törekedhetnek rendszeres nyereség elérésére, az esetleges nyereséget nem oszthatják fel, hanem azt a nyújtott szolgáltatások fenntartására vagy javítására kell felhasználni;

b) az intézmények vezetését és igazgatását, alapvetően önkéntes alapon, olyan személyeknek kell ellátniuk, akiknek sem saját személyükben, sem közvetítő személyeken keresztül nem fűződik közvetlen vagy közvetett érdekük az érintett tevékenységek eredményéhez;

c) az intézményeknek hatósági árakat kell alkalmazniuk, illetve olyanokat, amelyek nem haladják meg a hatósági árakat, valamint az olyan tevékenységek esetében, amelyekre nincs hatósági ár, olyan árakat kell alkalmazni, amelyek alacsonyabbak a HÉA hatálya alá tartozó üzleti vállalkozások hasonló ügyleteinek árainál;

d) az adómentességek nem eredményezhetik a verseny torzulását a HÉA-adóalany üzleti vállalkozások kárára.

[…]”

6 A héairányelv 134. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A 132. cikk (1) bekezdésének b), g), h), i), l), m) és n) pontjában meghatározott adómentesség az alábbi esetekben nem vonatkozik a termékértékesítésre és szolgáltatásnyújtásra:

a) amennyiben azok nem elengedhetetlenek az adómentes ügyletek teljesítéséhez;

b) amennyiben azok alapvető célja, hogy olyan ügyletek révén biztosítsanak kiegészítő bevételt az intézmény számára, amelyek közvetlenül versenyeznek a HÉA-adóalany üzleti vállalkozások ügyleteivel.”

A német jog

7 A 2005. február 21-i Umsatzsteuergesetz (a forgalmi adóról szóló törvény; BGBl. 2005 I, 386. o.) 4. §-a 14. pontjának az alapügyre alkalmazandó változata szerint (a továbbiakban: UStG) mentes a héa alól:

„[…]

b) a kórházi és orvosi gyógykezelés, ideértve a diagnosztikát, az orvosi vizsgálatokat, a megelőzést, a rehabilitációt, a szülések levezetését és a terminális gondozást, valamint az ehhez szorosan kapcsolódó olyan tevékenységek, amelyeket közintézmények végeznek. Az első mondat szerinti ellátások akkor is adómentesek, ha azokat [az alábbiak nyújtották]
aa) a [Sozialgesetzbuch (szociális biztonságról szóló törvénykönyv) V. könyvének] 108. §-a értelmében engedéllyel rendelkező kórházak

[…]

cc) azon intézmények, amelyek esetében [a szociális biztonságról szóló törvénykönyv VII. könyve] 34. §-a alapján az ellátásban részt vettek”.

8 A szociális törvénykönyv V. könyvének (a továbbiakban: SGB V) „Engedéllyel rendelkező kórházak” című 108. §-a kimondja:

Az egészségbiztosítási pénztárak kórházi gyógykezelést kizárólag a következő kórházak (engedéllyel rendelkező kórházak) révén nyújthatnak:

1. [felsőoktatási oktatókórház],

2. valamely tartomány kórházi tervébe felvett kórházak (kórházi tervbe felvett kórház), vagy

3. kórházak, amelyek egészségügyi ellátási szerződést kötöttek a Landesverbände der Krankenkassennel [(egészségbiztosítási pénztárak tartományi szövetségei)] és a Verbände der Ersatzkassen [(kiegészítő pénztárak szövetségeivel)].”

9 Az SGB V „Ellátási szerződések kórházakkal való megkötése” című 109. §-ának (2) és (3) bekezdése a következőket írja elő:

„[…]

(2) Az SGB V 108. §-ának 3. pontja alapján nem áll fenn ellátási szerződés megkötésére vonatkozó jogosultság. […]

(3) Nem köthető az SGB V 108. §-ának 3. pontja értelmében vett ellátási szerződés, ha a kórház:

1. nem garantálja a hatékony és gazdaságos kórházi gyógykezelést,

2. […] [bizonyos minőségi követelményeknek nem felel meg], vagy

3. a biztosítottak megfelelő kórházi gyógykezelése nem szükséges.

[…]”

10 Az 1991. április 10-i Gesetz zur wirtschaftlichen Sicherung der Krankenhäuser und zur Regelung der Krankenhauspflegesätze (Krankenhausfinanzierungsgesetz) (kórház-finanszírozási törvény) (BGBl. 1991. I., 886. o.; a továbbiakban: KHG) 1. cikke a következőket írja elő:

„(1) A jelen törvény célja a kórházak működésének gazdasági szempontból történő biztosítása annak érdekében, hogy hatékony, magas színvonalú és saját felelősségére gazdálkodó kórházak révén garantálja a lakosság betegellátási igényeinek és szükségleteinek megfelelő, magas színvonalú ellátását, valamint hozzájáruljon a szociálisan fenntartható térítési díjakhoz.”

11 A KHG-nek „A kórházi terv elkészítése és beruházási programok” című 6. §-ának (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A tartományok az 1. §-ban meghatározott célok elérése érdekében a kórházi terveket és beruházási programokat dolgoznak ki; különösen a térítési díjakra gyakorolt hatásokat kell figyelembe venni.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

12 Az alapeljárás felperese egy olyan kórház tervezése, felépítése és üzemeltetése céljából alapított társaság, amelyben a neurológia valamennyi területével foglalkoznak.

13 Az alapeljárás felperese a német jog értelmében vett kórházi szolgáltatásokat nyújt, működését pedig az állam engedélyezi. Ugyanakkor nem került bele Alsó-Szászország tartomány kórházi szükségletekre vonatkozó tervébe, és így nem minősül az SGB V 108. §-ának 2. pontja értelmében vett terv szerinti kórháznak. Az alapeljárás felperese nem minősül szerződést kötött kórháznak, mivel nem kötött ellátási szerződést az SGB V 108. §-ának 3. pontja értelmében vett egészségbiztosítási vagy kiegészítő biztosítási pénztárral.

14 Az alapeljárás felperesének betegei magánbetegekből állnak, akik maguk fizetik a kezeléseket, és előleg fizetése ellenében részesülnek ezekben, magán-egészségbiztosítási rendszerhez tartozó betegekből és/vagy a *Beihilfében* (betegség esetén a tisztviselőknek nyújtott térítésben) részesülő úgynevezett „konzuli” betegekből, akik számára valamely külföldi állam nagykövetsége igazolja a költségtérítést, olyan betegekből, akik a német fegyveres erők tagjai, a szakmai biztosítási pénztárak térítésében részesülő betegekből és a kötelező egészségbiztosítási rendszerhez tartozó betegekből. A magán- vagy kötelező egészségbiztosítás betegei az egyes esetekben azt követően részesültek kezelésben, hogy a költségeknek a térítést folyósító, betegség esetén a tisztviselőknek térítést nyújtó szolgálatok, egészségbiztosítási pénztárak, kiegészítő pénztárak vagy magánbiztosítók általi fedezését jóváhagyták. A konzuli betegeket illetően a költségeket külföldi társadalombiztosítási szervezetek viselték az érintett nagykövetségeken keresztül.

15 Az alapeljárás felperese eredetileg a kórházi szolgáltatásokat, az orvosi ellátásokat, valamint az azokhoz szorosan kapcsolódó tevékenységeket a napi ellátási átalányok alapján számlázta, amint azt az SGB V 108. §-ában említett azon kórházak esetében szokás volt, amelyekhez hozzáadódtak az esetleges pótlékok, amennyiben a betegeket egyéni vagy kétágyas szobákban ápolták. A választható orvosi szolgáltatásokat külön számlázták ki. Az alapeljárás felperese ezt követően fokozatosan áttért az esetcsoportonkénti átalánydíjakon alapuló „*Dignosis Related Group*” („Egységes diagnosztikai csoport”) elnevezésű rendszer szerinti számlázásra a különböző szolgáltatásai tekintetében. 2011-ben a kórházi tartózkodási napok 15–20%-át számlázták ki e rendszer alapján.

16 2012. június 28-én az alapeljárás felperese az UStG 4. §-a 14. pontja b) alpontjának cc) alpontja értelmében vett keretmegállapodást kötött egy baleset-biztosítási pénztárral, amely 2012. július 1-jei hatállyal a kötelező baleset-biztosítási rendszer szervezeteként jár el.

17 A 2009 és 2012 közötti adóévekre vonatkozó forgalmi adóra vonatkozó adóbevallásaiban az alapeljárás felperese az ellátási átalányok alapján kiszámlázott kórházi szolgáltatásokat, valamint a kórházi ágyak felett rendelkező orvosok részére kiszámlázott díjakat a forgalmi adó alól mentes ügyletekként kezelte.

18 Egy, a Finanzamt für Grossbetriebsprüfung H (a nagyvállalatok ellenőrzéséért felelős adóhivatal, H) által végzett adóellenőrzés keretében a vizsgáló úgy ítélte meg, hogy az alapügy felperesének 2012. július 1-je előtt teljesített szolgáltatásainak többsége nem mentes a héa alól, mivel ezen időpontot megelőzően nem minősült engedéllyel rendelkező kórháznak. Ezt az álláspontot az adóközpont a 2017. szeptember 6-i határozatával megerősítette.

19 Az alapeljárás felperese úgy véli, hogy e szolgáltatások a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében mentesek a héa alól. Azt állítja, hogy engedéllyel rendelkező kórházat működtet, és hogy a közjogi intézményéhez hasonló módon kórházi szolgáltatásokat és terápiákat nyújt. Tevékenysége közérdekű. Egyrészt ugyanis olyan szolgáltatáscsomagot kínál, amely hasonló a köz-, illetve a kórházi tervbe tartozó korházakéhoz. Másrészt szolgáltatásait bárkinek nyújtja, függetlenül attól, hogy kötelező vagy magánbiztosítási rendszerben biztosított-e, vagy egyáltalán nem rendelkezik biztosítással. A gyógykezelés költségeit nagymértékben a társadalombiztosítási szervek állják, amelyek közé nemcsak a kötelező egészségbiztosítási pénztárak, hanem a német fegyveres erők, a szakmai biztosítási pénztárak, a támogatást folyósító szervezetek és a nagykövetségek betegség esetén a tisztviselőknek térítést nyújtó szolgálatai is tartoznak. Azon betegek ellátása, akiknek költségeit így társadalombiztosítási szervek viselik, 2009-ben a kórházi napok 33,08%-át, 2010-ben 34,31%-át, 2011-ben 38,15%-át, 2012-ben pedig 40,30%-át tették ki.

20 A kérdést előterjesztő bíróság jelzi, hogy az alapügy felperese nem teljesíti az UStG 4. §-a 14. pontja b) alpontjának aa) alpontjában előírt adómentességi feltételeket, és hogy az UStG 4. §-a 14. pontja b) alpontjának cc) alpontjában előírt adómentességre csak 2012. július 1-jétől, vagyis a baleset-biztosítási pénztárral kötött keretmegállapodás hatálybalépésétől hivatkozhat.

21 E bíróság megállapítja, hogy a közintézménynek nem minősülő kórházak esetében az UStG 4. §-a 14. pontja b) alpontjának aa) pontja a héamentességet azon kórházak számára tartja fenn, amelyek elsőként kerültek be a kórházi tervbe, és amelyek szolgáltatásai megfelelnek a társadalombiztosítási jog által meghatározott szükségleteknek. Az SGB V 108. §-a és 109. §-a (3) bekezdésének 3. pontja értelmében a kötelező egészségbiztosítási vagy kiegészítő biztosítási pénztárak csak akkor köthetnek egészségbiztosítási szerződést valamely kórházzal, ha ez a biztosítottak igényeinek megfelelő kórházi gyógykezeléshez szükséges. Még akkor is, ha valamely kórház kórházi terv részét képezi, a gazdasági szempontok továbbra is relevánsak, mivel a KHG 1. §-a értelmében ez utóbbi törvény célja az ellátások észszerű díjszabásához való hozzájárulás. Ennélfogva a kérdést előterjesztő bíróság szerint egyetlen további kórház sem vehető fel a tartománya kórházi tervébe, és következésképpen nem köthet ellátási szerződést a kötelező egészségbiztosítási rendszer pénztáraival, amennyiben e tartományban egy adott orvosi szakterületen elegendő kórházi ágy áll rendelkezésre.

22 Következésképpen a kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy a forgalmi adó rendszere a hasonló szolgáltatások eltérő kezeléséhez vezet. Az egyes kórházaknak másokhoz képest biztosított előny kizárólag azon a tényen alapul, hogy e kórházak régebbiek, és azok lehettek az elsők, amelyeket felvettek a kórházi tervbe, vagy amelyek ellátási szerződést köthettek.

23 Ezenkívül e bíróság pontosítja, hogy a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) ítélkezési gyakorlatában megjelent egy tendencia, amely annak megállapításában áll, hogy az UStG 4. §-ának 14. pontja nem felel meg a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában foglalt követelményeknek, mivel a nem közintézménynek minősülő kórházakban nyújtott szolgáltatások adómentessége csak azzal a feltétellel lehetséges, ha e szolgáltatások a társadalombiztosítási jog alapján meghatározott szükségleteket elégítenek ki.

24 Annak meghatározása érdekében, hogy az alapeljárás felperese által kínált kórházi szolgáltatásokat és az azokhoz szorosan kapcsolódó tevékenységeket a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében vett, a közintézményekéhez szociális tekintetben hasonló feltételek mellett nyújtották-e, a kérdést előterjesztő bíróságnak kétségei vannak a szóban forgó intézmény

irányítására, költségstruktúrájára és gazdasági teljesítményére vonatkozó, a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság) által elfogadott kritériumok relevanciáját illetően. Úgy véli, hogy inkább a beteg szempontját kellene alapul venni.

25 A szociális feltételek különösen akkor hasonlíthatók össze, ha a betegek többségének költségeit társadalombiztosítási szervek fedezik. A kórház önköltségének összege nem megfelelő kritérium annak megállapításához, hogy valamely magánkórház a szolgáltatásait a közkórházakkal szociális tekintetben hasonló feltételek mellett nyújtja-e, mivel a magán szakkórházak díjszabása szükségszerűen magasabb, mint az olyan közkórház díjai, amely számos egyszerű orvosi kezelést is nyújt, amelyek nem igényelnek költséges berendezéseket.

26 E körülmények között a Niedersächsisches Finanzgericht (alsó-szászországi pénzügyi bíróság, Németország) felfüggesztette az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) Összeegyeztethető-e az [UStG] 4. §-a (14) bekezdésének b) pontja a [héairányelv] 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjával, amennyiben a közintézménynek nem minősülő kórházaknak biztosított adómentesség attól függ, hogy a kórházak az [SGB V. könyve] 108. §-a alapján kaptak-e engedélyt?

2) Az 1. kérdésre adott nemleges válasz esetében: milyen feltételek mellett minősül a magánjogi kórházak által nyújtott kórházi gyógykezelés a közintézmények által nyújtott kórházi gyógykezeléssel a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében »szociális tekintetben hasonlónak«?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

27 A kérdést előterjesztő bíróság által szolgáltatott információkból kitűnik, hogy az alapügy megoldása szempontjából releváns német jogi rendelkezések előírják, hogy a közintézménytől eltérő kórház részesülhet az UStG 4. §-a 14. pontja b) alpontjának aa) alpontja szerinti héamentességben, ha e létesítmény az SGB V 108. §-a értelmében vett engedéllyel rendelkezik valamely tartomány kórházi tervébe való felvétele vagy a kötelező egészségbiztosítási rendszer pénztáraival, illetve kiegészítő biztosítási pénztárokkal kötött ellátási szerződés alapján.

28 A német kormány ugyanakkor a nemzeti joggal kapcsolatos kiegészítő elemre hivatkozik. Kifejti, hogy egy 2009. január 1-je óta alkalmazandó közigazgatási körlevélből kitűnik, hogy még az SGB V 108. §-a alapján nem engedélyezett magánkórházak is részesülhetnek a héamentességben, amennyiben szolgáltatásaik megfelelnek a közintézmények által működtetett vagy az SGB V 108. §-a értelmében vett engedéllyel rendelkező kórházak által nyújtott szolgáltatásoknak, és e szolgáltatások költségeit nagyrészt az egészségbiztosítási pénztárak vagy más szociális biztonsági intézmények viselik.

29 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az EUMSZ 267. cikkben előírt eljárás keretében a Bíróság kizárólag arra jogosult, hogy a kérdést előterjesztő bíróság által ismertetett ténybeli és jogi helyzetre tekintettel döntsön az uniós jog értelmezéséről és érvényességéről annak

érdekében, hogy az utóbbi rendelkezésére bocsássa az előtte folyamatban lévő jogvita eldöntéséhez hasznos elemeket (2020. december 17-i Onofrei ítélet, C-218/19, EU:C:2020:1034, 18. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

30 Így a Bíróság feladata, hogy a nemzeti bíróság által feltett kérdéseket az e bíróság által meghatározott keretek között válaszolja meg.

31 Az első kérdést tehát a kérdést előterjesztő bíróság által ismertetett jogi keretre tekintettel kell megvizsgálni, amely bíróság azt az SGB V 108. §-ában előírt feltételekre tekintettel teszi fel. Márpedig a német kormány által hivatkozott körlevél nem kérdőjelezheti meg e kérdés relevanciáját, annál is inkább, mivel e kormány nem vitatja a kérdést előterjesztő bíróság által ily módon megjelölt feltételek alkalmazhatóságát, legfeljebb olyan további alternatív feltételekről számol be, amelyeket e bíróság nem említett.

32 E körülmények között meg kell állapítani, hogy első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely előírja, hogy a magánkórház által nyújtott egészségügyi ellátások akkor mentesülnek a héa alól, ha ezen intézmény az általános egészségbiztosítási rendszerre vonatkozó nemzeti rendelkezéseknek megfelelően engedéllyel rendelkezik valamely tartományi tervbe való felvétele vagy a kötelező egészségbiztosítási rendszer pénztáraival vagy a kiegészítő biztosítási pénztárakkal kötött ellátási szerződések alapján.

33 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint valamely uniós jogi rendelkezés értelmezésekor nemcsak annak szövegét, hanem összefüggéseit, és annak a szabályozásnak a célkitűzéseit is figyelembe kell venni, amelynek a részét képezi (2021. október 28-i Magistrat der Stadt Wien [Mezei hörcsög – II] ítélet, C-357/20, EU:C:2020:881, 20. pont).

34 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a héairányelv 132. cikkében szereplő adómentességek leírására használt kifejezéseket szigorúan kell értelmezni, mivel ezek kivételt jelentenek a főszabályhoz képest, miszerint az adóalany által ellenszolgáltatás fejében teljesített minden szolgáltatásnyújtás után héát kell fizetni. Mindazonáltal e kifejezések értelmezésének tiszteletben kell tartania a közös héarendszer lényegéből következő adósemlegesség elvének követelményeit, és meg kell felelnie az említett mentességek által követett céloknak. Így a szigorú értelmezés e szabálya nem jelenti azt, hogy az említett 132. cikkben említett adómentességek meghatározására használt kifejezéseket oly módon kell értelmezni, hogy azok ne tudják kifejteni hatásukat (2021. április 15-i Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA ítélet, C-846/19, EU:C:2021:277, 57. pont).

35 Ezen értelmezési szabályok alkalmazandók a héairányelv 132. cikkében előírt adómentességek igénybevételéhez szükséges különös feltételekre, különösen az adómentesség hatálya alá tartozó szolgáltatásokat nyújtó gazdasági szereplő minőségére vagy személyére vonatkozó feltételekre (2010. június 10-i CopyGene ítélet, C-262/08, EU:C:2010:328, 57. pont).

36 A héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja szövegéből kitűnik, hogy a tagállamok mentesítik a kórházi és orvosi gyógykezelést, valamint az ehhez szorosan kapcsolódó olyan tevékenységeket, amelyeket közintézmények végeznek, illetve amelyeket az ilyen közintézményekkel „szociális tekintetben hasonló feltételek mellett" működő „intézmények,

kórházak, rendelőintézetek, egészségügyi ellátási és diagnosztikai központok [helyesen: kórházak, orvosi gyógykezelési és diagnosztikai központok] és egyéb hasonló jellegű hivatalosan elismert intézmények” végeznek.

37 E rendelkezés szövegének megfelelően két együttes feltétel szükséges ahhoz, hogy a közintézményektől eltérő szervezet által nyújtott kórházi, orvosi gyógykezelési, valamint az ezekhez szorosan kapcsolódó tevékenységek héamentességet élvezhessenek. Az első feltétel a nyújtott szolgáltatásokra vonatkozik, és azt követeli meg, hogy azokat a közintézményekre alkalmazandókkal összehasonlítható szociális feltételek mellett nyújtsák (lásd ebben az értelemben: 2020. március 5-i Idealmed III ítélet, C-211/18, EU:C:2020:168, 20. és 21. pont).

38 A második feltétel az e szolgáltatásokat nyújtó intézmény minőségére vonatkozik, és megköveteli, hogy a gazdasági szereplő kórház, orvosi gyógykezelési, diagnosztikai központ vagy egyéb hasonló jellegű, hivatalosan elismert intézmény legyen.

39 A jelen ügyben a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy összeegyeztethetők-e ezzel a második feltétellel azok a német jogi rendelkezések, amelyek a héamentességet az általános egészségbiztosítási rendszerre vonatkozó nemzeti rendelkezések alapján engedéllyel rendelkező kórházak számára tartják fenn.

40 E tekintetben a Bíróság már megállapította, hogy főszabály szerint az egyes tagállamok nemzeti jogára tartozik azon szabályok megállapítása, amelyek szerint az intézmények héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában előírt adómentessége megadása céljából történő elismerése az azt kérelmező intézmények számára megadható. A tagállamok e tekintetben mérlegelési jogkörrel rendelkeznek (lásd ebben az értelemben: 2010. június 10-i CopyGene ítélet, C-262/08, EU:C:2010:328, 63. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

41 Az ilyen elismerés nem feltételez hivatalos eljárást, és annak nem kell szükségszerűen az adójogi jellegű nemzeti rendelkezésekből következnie (lásd ebben az értelemben: 2010. június 10-i CopyGene ítélet, C-262/08, EU:C:2010:328, 61. pont).

42 Amennyiben az adóalany a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében vett, hivatalosan elismert intézményi minőség megszerzésére irányuló kérelmet nyújt be, az illetékes hatóságoknak tiszteletben kell tartaniuk az ezen utóbbi rendelkezés által biztosított mérlegelési jogkör korlátait az uniós jog elveinek, különösen az egyenlő bánásmód elvének alkalmazásával, amely elv a héa területén az adósemlegesség elvében ölt testet (lásd ebben az értelemben: 2010. június 10-i CopyGene ítélet, C-262/08, EU:C:2010:328, 64. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

43 Ezen elvek fényében kell meghatározni a héairányelv által a tagállam számára a héairányelv által biztosított mérlegelési jogkör korlátait, és kell megvizsgálni, hogy ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy azon feltétel előírása valamely magánkórházzal szemben, hogy az általános egészségbiztosítási rendszerre vonatkozó nemzeti rendelkezéseknek megfelelően engedéllyel rendelkezzen, ami azt jelenti, hogy valamely helyi kórházi tervbe felvették vagy a kötelező egészségbiztosítási rendszer pénztáraival vagy a kiegészítő biztosítási pénztárakkal ellátási szerződést kötött, e korlátokon belül található.

44 Ily módon először is azt kell megvizsgálni, hogy a „hivatalosan elismert” jelleg követelménye a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában említett valamennyi jogalanyra vonatkozik-e, vagy csak az e rendelkezés értelmében vett „egyéb hasonló jellegű intézményekre”.

45 E tekintetben először is meg kell állapítani, hogy a héairányelv 132. cikke (1) bekezdése b) pontjának spanyol, francia, olasz, portugál és román nyelvi változataiban a „hivatalosan elismert” kifejezést az „egyéb hasonló jellegű intézményekre” való hivatkozás után helyezik el, míg más nyelvi változatokban, többek között az angol, a német és a lett nyelvi változatban a „hivatalosan elismert” kifejezés az „egyéb” és a „hasonló jellegű intézmények” fogalma között helyezkedik el. Következésképpen a héairányelv 132. cikke (1) bekezdése b) pontjának egyes nyelvi változatai azt sugallják, hogy kizárólag az „egyéb hasonló jellegű intézményekre” vonatkozik a „hivatalos elismerés” követelménye, míg más változatok azt ismerik el, hogy e követelményt a magánintézmények e rendelkezésben említett valamennyi kategóriájára alkalmazni kell.

46 Márpedig az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az uniós jog rendelkezéseit egységesen kell értelmezni és alkalmazni az Európai Unió valamennyi nyelvén készült változat figyelembevételével (lásd: 2017. július 26-i Mengesteab ítélet, C-670/16, EU:C:2017:587, 82. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

47 Szintén az állandó ítélkezési gyakorlat szerint egy uniós jogi rendelkezés valamely nyelvi változatának megfogalmazása nem szolgálhat e rendelkezés értelmezésének kizárólagos alapjául, illetve nem élvezhet elsőbbséget más nyelvi változatokkal szemben (lásd ebben az értelemben: 2021. október 28-i Kahl és Roeper ítélet, C-197/20 és C-216/20, EU:C:2021:892, 33. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

48 A jelen ügyben, mivel ahhoz, hogy az adómentességben részesülhessenek, az „egyéb intézményeknek” a „kórházakhoz, orvosi gyógykezelési és diagnosztikai központokhoz” „hasonló jellegűeknek” kell lenniük, és valamely intézmény elismerésének feltételét úgy kell érteni, mint amely a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában említett valamennyi intézményre vonatkozik.

49 Ezt az értelmezést megerősíti a héairányelv 132. cikke (1) bekezdése b) pontjának szövegkörnyezete és célkitűzése is.

50 E tekintetben mindenekelőtt azt a kontextust illetően, amelybe az említett rendelkezés illeszkedik, meg kell állapítani, hogy az ezen irányelv IX. címének az „Egyes közhasznú tevékenységek adómentessége” című 2. fejezetében szerepel. E mentesség így azokra az intézményekre vonatkozik, amelyek közhasznú célokat követnek.

51 Továbbá a Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitűnik, hogy a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában rögzített adómentesség megilletheti az egyének egészségének védelme, és e körben annak megőrzése vagy helyreállítása céljából nyújtott orvosi szolgáltatásokat (2013. március 21-i PFC Clinic ítélet, C-91/12, EU:C:2013:198, 27. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

52 Ebből következik, hogy a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában előírt adómentességgel összefüggésben a szolgáltatások célja releváns annak értékelése szempontjából, hogy e szolgáltatások mentesek-e a héa alól, és hogy az említett intézmény a héairányelv 132. cikke (1) bekezdése b) pontjának hatálya alá tartozik-e. E mentesség ugyanis azon szolgáltatásokra alkalmazandó, amelyek célja betegségek vagy egészségügyi zavarok diagnosztizálása, kezelése vagy gyógyítása, vagy az emberi egészség védelme, fenntartása vagy helyreállítása, de nem foglalják magukban azokat a szolgáltatásokat, amelyek tisztán kozmetikai célúak (2013. március 21-i PFC Clinic ítélet, C-91/12, EU:C:2013:198, 28. és 29. pont).

53 Végül emlékeztetni kell arra, hogy a héairányelv 133. cikkének első bekezdése lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy az ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában előírt adómentesség megadását az ott említett egy vagy több feltétel teljesítésétől tegyék függővé. Ezek a feltételek az említett intézmények céljaihoz, irányításához és az általuk alkalmazott árakhoz kapcsolódnak, és az utóbbi rendelkezésben említett valamennyi magánintézményre vonatkoznak.

54 A tagállamokat ebben az összefüggésben megillető mérlegelési jogkörre tekintettel, amint arra a jelen ítélet 40. pontja emlékeztet, a Bíróság kimondta, hogy a héairányelv 133. cikkének első bekezdésében előírt lehetőség fennállása megerősíti azt az értelmezést, amely szerint az egyes tagállamok nemzeti joga határozza meg azokat a szabályokat, amelyek alapján az ilyen elismerést megadhatják az azt kérő intézményeknek, még akkor is, ha az a körülmény, hogy valamely tagállam nem élt e lehetőséggel, nem érinti annak lehetőségét, hogy valamely intézményt elismerjenek a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében (lásd ebben az értelemben: 2003. november 6-i Dornier ítélet, C-45/01, EU:C:2003:595, 64–66. pont).

55 Mindazonáltal, anélkül hogy a nemzeti hatóságokat megfosztanák az e rendelkezésben számukra biztosított mérlegelési jogkörtől, valamely intézménynek a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében vett elismerése nem tekinthető egyenértékűnek bizonyos ügyletek végzésének a nemzeti jogszabályok szerinti engedélyezésével (lásd ebben az értelemben: 2010. június 10-i CopyGene ítélet, C-262/08, EU:C:2010:328, 75. pont).

56 Ebből következik, hogy az olyan intézmény elismerése, amely a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja alapján mentesülhet a héa alól, lehetővé teszi a tagállamok számára egyrészt annak biztosítását, hogy kizárólag az e rendelkezés céljainak megfelelő tevékenységeket folytató intézmények részesüljenek ilyen mentességben, másrészt pedig azt, hogy az említett mentességben való részesülést a héairányelv 133. cikkében előírt feltételek tiszteletben tartásától tegyék függővé, és következésképpen nem korlátozódhat kizárólag az előbbi rendelkezésekben említett „egyéb intézményekre”.

57 A héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja által követett célt illetően emlékeztetni kell arra, hogy e rendelkezés különösen az egészségügyi ellátások költségeinek csökkentésére és ezen ellátásoknak a magánszemélyek számára való elérhetőbbé tételére irányul (2003. november 6-i Dornier ítélet, C-45/01, EU:C:2003:595, 43. pont), ami magában foglalja a jó minőségű ellátáshoz való hozzáférést is.

58 Az e rendelkezés által követett közérdekű cél megerősíti azt az értelmezést, amely szerint a tagállamokat a jelen ítélet 40. pontjában felidézett ítélkezési gyakorlatnak megfelelően megillető mérlegelési jogkör az e rendelkezésben említett valamennyi intézményre vonatkozik.

59 Az ilyen értelmezés ezenkívül összhangban van az adósemlegesség elvével, amely – amint arra a jelen ítélet 42. pontja is hivatkozik – ellentétes többek között azzal, hogy az azonos ügyleteket végző gazdasági szereplőket eltérően kezeljék a héa kivetése során (2003. november 6-i Dornier ítélet, C-45/01, EU:C:2003:595, 44. pont).

60 Ebből következik, hogy valamely tagállam mérlegelési jogköre gyakorlása során függővé támaszthatja azt a követelményt egy magánkórházzal szemben, hogy „hivatalosan elismert” legyen ahhoz, hogy az utóbbi által a közintézményekkel szociális tekintetben hasonló feltételek mellett nyújtott ellátások a héairányelv 132. cikke (1) bekezdése b) pontjának megfelelően adómentesek lehessenek.

61 Ami másodszor a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében vett héamentességben részesíthető intézmények elismerése céljából figyelembe veendő tényezőket illeti, a nemzeti hatóságok feladata, hogy az uniós joggal összhangban és a nemzeti bíróságok ellenőrzése mellett figyelembe vegyenek több körülményt, amelyek között szerepel az érintett adóalany tevékenységeinek közérdekű jellege, az a tény, hogy az azonos tevékenységet végző más adóalanyok már hasonló elismerést élveznek, valamint az a körülmény, hogy a kérdéses szolgáltatások költségeit adott esetben nagyrészt betegbiztosítók vagy egyéb társadalombiztosítási szervezetek biztosítják (2010. június 10-i CopyGene ítélet, C-262/08, EU:C:2010:328, 65. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

62 Ezenkívül, amint az a jelen ítélet 42. pontjában megállapításra került, a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában biztosított mérlegelési jogkört korlátozzák az adósemlegesség elvéből következő követelmények.

63 A héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában foglalt adómentesség végrehajtása keretében ugyanis az adósemlegesség tiszteletben tartása megköveteli többek között, hogy valamennyi, közintézménynek nem minősülő intézmény azonos bánásmódban részesüljön a hasonló szolgáltatások nyújtása tekintetében történő elismerés szempontjából (lásd ebben az értelemben: 2006. június 8-i L.u.P. ítélet, C-106/05, EU:C:2006:380, 50. pont).

64 A jelen ügyben a kérdést előterjesztő bíróság által szolgáltatott információkból kitűnik, hogy a német jogban a magánkórházaknak az általános egészségbiztosítási rendszerre vonatkozó nemzeti rendelkezéseknek megfelelő engedélyezése azt jelenti, hogy felveszik ezen intézményt egy tartomány kórházi tervébe, vagy ellátási szerződést köt a kötelező egészségbiztosítási rendszer pénztáraival vagy a kiegészítő biztosítási pénztárakkal.

65 Különösen, a német kormány magyarázatai szerint a tartományok kórházi terveket dolgoznak ki a KHG 1. §-ában foglalt célok elérése érdekében, amelyek a kórházak gazdasági biztonságának garantálásában állnak annak érdekében, hogy a lakosság számára jó minőségű, a betegekre és azok szükségleteire összpontosító egészségügyi ellátást biztosítsanak, hatékony és magas színvonalú, gazdaságilag független kórházak útján, hozzájárulva az ellátások szociális szempontból megfelelő díjszabásához.

66 E kormány lényegében kifejti, hogy a magánkórháznak a kötelező egészségbiztosítási rendszer pénztáraival vagy a kiegészítő biztosítási pénztárakkal való ellátási szerződések megkötéséhez a hatékony és gazdasági kórházi gyógykezelés garanciáját kell nyújtania, meg kell felelnie a törvényben közelebbről meghatározott minőségi követelményeknek, és szükségesnek kell lennie a biztosított igényeinek megfelelő kórházi ellátáshoz. Amennyiben több megfelelő kórház jelentkezik egy ellátási szerződés megkötése érdekében, és választásra van szükség, a döntést a közérdek és a kórházakat kezelő intézmények sokféleségének figyelembevételével kell elfogadni, miután megfelelően értékelték, hogy a kórházak közül melyik felel meg leginkább a magas minőségű, a betegekre és szükségleteikre összpontosító, hatékony és eredményes kórházi gyógykezelés követelményeinek.

67 A kérdést előterjesztő bíróság e tekintetben pontosítja – amint az a jelen ítélet 21. pontjában szerepel –, hogy a szóban forgó nemzeti szabályozás alkalmazása azzal a következménnyel jár, hogy a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában előírt adómentesség csak akkor lehetséges, ha a szóban forgó magánkórház által nyújtott szolgáltatások megfelelnek a társadalombiztosítási jog alapján meghatározott szükségleteknek. Így a gyakorlatban egy

magánkórháznak nincs esélye arra, hogy felvegyék a tartomány kórházi tervébe, sem pedig arra, hogy ellátási szerződést kössön a kötelező egészségbiztosítási rendszer pénztáraival, amennyiben e tartományon belül már elegendő kórházi ágy áll rendelkezésre az adott szakterület tekintetében.

68 Amint arra a főtanácsnok az indítványának 111. és 112. pontjában rámutatott, a kérdést előterjesztő bíróság által szolgáltatott ezen információkból az következik, hogy a kötelező baleset-biztosítási rendszer szervezetei, az egészségbiztosítási pénztárak tartományok szintjén működő szövetségei és a kiegészítő pénztárak szövetségei bizonyos mérlegelési jogkörrel rendelkeznek a valamely kórházzal való szerződéskötést illetően, és hogy a tartományok nem kötelesek a közintézményekkel szociális tekintetben hasonló feltételek mellett működő nem egyetemi magánkórházakat felvenni a kórházi tervükbe.

69 E mérlegelési jogkörnek a társadalombiztosítási jog szempontjából meghatározott szükségletek alapján történő gyakorlása az adósemlegesség elvét sértve azzal a következménnyel járhat, hogy a hasonló magánkórházakat eltérő bánásmódban részesítik a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában a közintézményekkel szociális tekintetben hasonló feltételek mellett nyújtott hasonló szolgáltatások tekintetében előírt mentesség tekintetében.

70 Következésképpen az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontját úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely – mivel előírja, hogy a magánkórház által nyújtott egészségügyi ellátások akkor mentesülnek a héa alól, ha ezen intézmény az általános egészségbiztosítási rendszerre vonatkozó nemzeti rendelkezéseknek megfelelően engedéllyel rendelkezik valamely tartományi tervbe való felvétele vagy a kötelező egészségbiztosítási rendszer pénztáraival vagy a kiegészítő biztosítási pénztárakkal kötött ellátási szerződések alapján – azt eredményezi, hogy az összehasonlítható magánkórházak, amelyek hasonló szolgáltatásokat nyújtanak a közintézményekkel szociális tekintetben hasonló feltételek mellett, eltérő bánásmódban részesülnek az e rendelkezés által előírt adómentesség tekintetében.

A második kérdésről

71 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy melyek azok a tényezők, amelyeket valamely tagállam illetékes hatóságai figyelembe vehetnek annak meghatározása érdekében, hogy a magánkórház által nyújtott egészségügyi ellátásokat a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében vett, a közintézményekkel szociális tekintetben hasonló feltételek mellett biztosítják-e.

72 A kérdést előterjesztő bíróság különösen azt kívánja megtudni, hogy a kórháznak a személyzet, a helyiségek és a felszerelés terén elért teljesítménye, valamint az üzemeltetésének gazdasági hatékonysága e tekintetben figyelembe vehető-e, vagy a beteg szemszögéből kell-e figyelembe venni, és úgy kell tekinteni, hogy a feltételek szociális tekintetben hasonlóak, ha a betegek többségének költségeit társadalombiztosítási szervek viselik.

73 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja nem határozza meg pontosan az érintett egészségügyi ellátások azon szempontjait, amelyeket össze kell hasonlítani annak értékelése érdekében, hogy azokat szociális tekintetben hasonló feltételek mellett nyújtják-e, és következésképpen az említett rendelkezés alkalmazandó-e (lásd ebben az értelemben: 2020. március 5-i Idealmed III ítélet, C-211/18, EU:C:2020:168, 24. pont).

74 E körülmények között a Bíróság úgy ítélte meg, hogy figyelembe lehet venni az olyan tényezőket, mint az ellátások általános jellegét, azt a tényt, hogy az ellátásokat a társadalombiztosítási rendszer fedezi, vagy azokat valamely tagállam hatóságaival kötött szerződések keretében nyújtják az e szerződésekben rögzített árakon, amelyek költségeit részben az említett tagállam társadalombiztosítási intézményei viselik (lásd ebben az értelemben: 2010. június 10-i CopyGene ítélet, C-262/08, EU:C:2010:328, 69. és 70. pont; 2020. március 5-i Idealmed III ítélet, C-211/18, EU:C:2020:168, 32. pont).

75 Ami először is a „szociális tekintetben hasonló feltételek” fogalmának terjedelmét illeti, pontosítani kell – amint arra a főtanácsnok az indítványának 89. pontjában rámutatott –, hogy magából a héairányelv 132. cikke (1) bekezdése b) pontjának szövegéből kitűnik, hogy az említett feltétel az érintett intézmény által nyújtott szolgáltatásokra vonatkozik.

76 E rendelkezés szövegéből az is következik, hogy egyrészt azoknak a feltételeknek, amelyek mellett a szolgáltatást kórházban nyújtják, nem azonosaknak, hanem hasonlóaknak kell lenniük a közintézményekben nyújtott szolgáltatások feltételeihez, másrészt pedig e feltételeknek szociális jellegűeknek kell lenniük.

77 Másodszor, amint arra a főtanácsnok az indítványának 86. pontjában rámutatott, a „szociális tekintetben hasonló feltételekkel” kapcsolatos követelmény célja annak elkerülése, hogy a magánintézmények által nyújtott szolgáltatások adómentesek legyenek, amennyiben az említett intézményekre nem vonatkoznak a közintézményeket terhelőkhöz hasonló, szociális célkitűzést szolgáló kötelezettségek.

78 Harmadszor, amint arra a Bíróság a jelen ítélet 57. pontjában emlékeztetett, a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja többek között az egészségügyi ellátások költségeinek csökkentésére és ezen ellátásoknak a magánszemélyek számára való elérhetőbbé tételére irányul, ami a jó minőségű ellátáshoz való hozzáférést is magában foglalja.

79 Ennélfogva annak értékelése érdekében, hogy a magánintézmények szolgáltatásait a közintézményekkel szociális tekintetben hasonló feltételek mellett nyújtják-e, a kérdést előterjesztő bíróság feladata, hogy figyelembe vegye az alkalmazandó jogszabályok által előírt azon feltételeket, amelyek a közkórházakra vonatkoznak a nyújtott szolgáltatások tekintetében, és amelyek az egészségügyi ellátások költségeinek csökkentésére és a jó minőségű ellátás magánszemélyek számára való elérhetőbbé tételére irányuló cél elérésére irányulnak, valamint alkalmasak és szükségesek e cél eléréséhez.

80 Továbbá a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában előírt adómentességnek a jelen ítélet 78. pontjában felidézett céljából az következik, hogy figyelembe kell venni a magánkórházak által nyújtott szolgáltatások azon költségeit, amelyek továbbra is a betegeket terhelik.

81 E tekintetben, amint arra az Európai Bizottság rámutat, releváns lehet az a kérdés, hogy a napi átalányokat hasonló módon számítják-e ki egy magánkórházban és egy közkórházban. Ugyanígy a kérdést előterjesztő bíróság feladata annak vizsgálata, hogy a magánkórházak által nyújtott szolgáltatásokat a társadalombiztosítási rendszer fedezi-e, vagy azokat valamely tagállam hatóságaival kötött szerződések alapján térítik-e oly módon, hogy a betegek által viselendő költségek hasonlóak legyenek a közintézmények betegei által viselt költségekhez.

82 Végül a magánkórháznak a személyzet, a helyiségek és a felszerelés terén fennálló teljesítménye, valamint az üzemeltetésének gazdasági hatékonysága figyelembe vehető, mivel a közkórházakra hasonló üzemeltetési mutatók vonatkoznak, és ez utóbbiak hozzájárulnak az egészségügyi ellátások költségeinek csökkentésére és a jó minőségű ellátás magánszemélyek számára való elérhetőbbé tételére irányuló cél eléréséhez, amit a kérdést előterjesztő bíróságnak kell megvizsgálnia.

83 A fentiekre tekintettel a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontját úgy kell értelmezni, hogy annak meghatározása érdekében, hogy a magánkórházi intézmény által nyújtott egészségügyi ellátásokat a közintézményekkel szociális tekintetben hasonló feltételek mellett biztosítják-e, a hatáskörrel rendelkező tagállami hatóságok, amikor arra törekednek, hogy elérjék az egészségügyi ellátások költségeinek csökkentésére és a jó minőségű ellátások magánszemélyek részére való elérhetőbbé tételére irányuló célkitűzést, figyelembe vehetik a közkórházak által nyújtott ellátásokra vonatkozó szabályozási feltételeket, valamint e magánkórháznak a személyzet, a helyiségek és a felszerelés terén elért teljesítményével, továbbá üzemeltetésének gazdasági hatékonyságával kapcsolatos mutatókat, amennyiben e mutatók szintén irányadóak a közkórházak esetében. Figyelembe vehetők továbbá a napi átalányok számításának módszerei, valamint a szóban forgó magánkórház által nyújtott szolgáltatásoknak a társadalombiztosítási rendszer által vagy a hatóságokkal kötött szerződések alapján, oly módon történő fedezése, hogy a beteg által viselt költségek hasonlóak legyenek a valamely közkórház betege által hasonló szolgáltatásokért viselt költségekhez.

A költségekről

84 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 (második tanács) a következőképpen határozott:

1) A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontját úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely – mivel előírja, hogy a magánkórház által nyújtott egészségügyi ellátások akkor mentesülnek a héa alól, ha ezen intézmény az általános egészségbiztosítási rendszerre vonatkozó nemzeti rendelkezéseknek megfelelően engedéllyel rendelkezik valamely tartományi tervbe való felvétele vagy a kötelező egészségbiztosítási rendszer pénztáraival vagy a kiegészítő biztosítási pénztárakkal kötött ellátási szerződések alapján – azt eredményezi, hogy az összehasonlítható magánkórházak, amelyek hasonló szolgáltatásokat nyújtanak a közintézményekkel szociális tekintetben hasonló feltételek mellett, eltérő bánásmódban részesülnek az e rendelkezés által előírt adómentesség tekintetében.

2) A 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontját úgy kell értelmezni, hogy annak meghatározása érdekében, hogy a magánkórházi intézmény által nyújtott egészségügyi ellátásokat a közintézményekkel szociális tekintetben hasonló feltételek mellett biztosítják-e, a hatáskörrel rendelkező tagállami hatóságok, amikor arra törekednek, hogy elérjék az egészségügyi ellátások költségeinek csökkentésére és a jó minőségű ellátások magánszemélyek részére való elérhetőbbé tételére irányuló

célkitűzést, figyelembe vehetik a közkórházak által nyújtott ellátásokra vonatkozó szabályozási feltételeket, valamint e magánkórháznak a személyzet, a helyiségek és a felszerelés terén elért teljesítményével, továbbá üzemeltetésének gazdasági hatékonyságával kapcsolatos mutatókat, amennyiben e mutatók szintén irányadóak a közkórházak esetében. Figyelembe vehetők továbbá a napi átalányok számításának módszerei, valamint a szóban forgó magánkórház által nyújtott szolgáltatásoknak a társadalombiztosítási rendszer által vagy a hatóságokkal kötött szerződések alapján, oly módon történő fedezése, hogy a beteg által viselt költségek hasonlóak legyenek a valamely közkórház betege által hasonló szolgáltatásokért viselt költségekhez.

Aláírások