A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hatodik tanács)

2019. szeptember 18.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – A hozzáadottérték-adó (héa) közös rendszere – 2006/112/EK irányelv – A 132. cikk (1) bekezdésének b) és c) pontja – Adómentességek – Kórházi és orvosi gyógykezelés – Orvosi és paramedicinális hivatások gyakorlása keretében nyújtott egészségügyi ellátások – Az egészségügyi szolgáltató és a beteg közötti bizalmi viszony hiánya”

A C-700/17. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2017. december 14-én érkezett, 2017. október 11-i határozatával terjesztett elő

a **Finanzamt Kyritz**

és

Wolf-Henning Peters

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (hatodik tanács),

tagjai: C. Toader tanácselnök, L. Bay Larsen (előadó) és M. Safjan bírák,

főtanácsnok: M. Szpunar,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a német kormány képviseletében kezdetben: T. Henze és R. Kanitz, később: R. Kanitz, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében B.-R. Killmann és J. Jokubauskaitė, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

* Az eljárás nyelve: német.

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.) 132. cikke (1) bekezdése b) és c) pontjának az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Finanzamt Kyritz (kyritzi adóhivatal, Németország, a továbbiakban: adóhivatal) és Wolf-Henning Peters között az utóbbi által klinikai kémiai és laboratóriumi diagnosztikai szakorvosként nyújtott egészségügyi ellátások hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) alól történő mentesítésének megtagadása tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő.

Jogi háttér

A 2006/112 irányelv

3 A 2006/112 irányelv (7) preambulumbekezdése kimondja:

„A közös héarendszernek a verseny semlegességét kell eredményeznie még akkor is, ha az adómértékek és adómentességek teljes összehangolása elmarad, vagyis mindegyik tagállam területén, akármilyen hosszú is a termelési és értékesítési lánc, a hasonló termékekre és szolgáltatásokra ugyanakkora adóterhet kell kivetni.”

4 Ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének szövege a következő:

„A tagállamok mentesítik az adó alól a következő ügyleteket:

[…]

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;

c) azon egészségügyi ellátások, amelyeket az érintett tagállam által meghatározott orvosi és paramedicinális hivatások gyakorlói fejtenek ki;

[…]”

5 Az említett irányelv 133. cikke a következőképpen rendelkezik:

„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 érintett intézmények nem törekedhetnek rendszeres nyereség elérésére, az ennek ellenére keletkező esetleges nyereséget azonban nem szabad kiosztani, hanem a teljesített szolgáltatások fenntartására vagy javítására kell felhasználni;

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 [héaalany] üzleti vállalkozások kárára.

[…]”

A német jog

6 A 2008. december 19-i törvénnyel (BGBl. 2008. I, 2794. o.) módosított, 2005. február 21-i Umsatzsteuergesetz (a forgalmi adóról szóló törvény, BGBl. 2005. I, 386. o.; a továbbiakban: UStG) 4. §-a a következőket írja elő:

„Az 1. § (1) bekezdése 1. pontjának hatálya alá eső ügyletek közül adómentesek:

[…]

14) a) azon egészségügyi ellátások, amelyeket orvosok, fogorvosok, ápolók, fizioterapeuták, szülészek vagy hasonló orvosi és paramedicinális hivatások gyakorlói nyújtanak. […]

[…]

b) a kórházi és orvosi gyógykezelés, ideértve a diagnosztikát, az orvosi vizsgálatokat, a megelőzést, a rehabilitációt, a szülések levezetését, a hospice szolgáltatásokat, valamint az ehhez szorosan kapcsolódó olyan tevékenységek, amelyeket közintézmények végeznek. Az első mondatban említett szolgáltatások akkor is adómentesek, ha azokat

[…]

bb) a Sozialgesetzbuch [(a szociális biztonságról szóló törvénykönyv)] ötödik könyve 95. §-a alapján a szerződéses orvosi ellátásban részt vevő vagy a szociális biztonságról szóló törvénykönyv ötödik könyvének 115. §-a szerinti rendelkezések hatálya alá tartozó orvosi gyógykezelési és diagnosztikai központok,

[…]

nyújtják, és jellegük szerint olyan szolgáltatásokról van szó, amelyek az engedélyezéssel, a szerződéssel vagy a szociális biztonságról szóló törvénykönyv szerinti rendelkezésekkel kapcsolatosak.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

7 W-H. Peters klinikai kémiai és laboratóriumi diagnosztikai szakorvos.

8 A 2009-től 2012-ig terjedő pénzügyi években egészségügyi ellátásokat nyújtott a LADR Medizinisches Versorgungszentrum Wittstock GmbH részére, amely az orvosi rendelőben gyakorló orvosoknak, rehabilitációs klinikáknak, közegészségügyi szolgáltatóknak és kórházaknak laboratóriumi szolgáltatásokat nyújtó laboratóriumi vállalkozás.

9 W-H. Peters ez utóbbitól 6000 euró havi juttatást kapott ezen szolgáltatások után, amelyek magukban foglalták többek között konkrét laboratóriumi orvosi diagnózisok felállítására irányuló vizsgálatok végzését, valamint konkrét terápiás helyzetekben vérátömlesztési orvosi intézkedések keretében nyújtott orvosi segítséget.

10 W-H. Peters az érintett adóévek tekintetében nem nyújtott be forgalmiadó-bevallást, mivel úgy vélte, hogy az említett szolgáltatások az UStG 4. §-a 14. pontja a) alpontjának első mondata értelmében mentesek ezen adó alól.

11 Ezzel szemben az adóhivatal megállapította, hogy ugyanezen szolgáltatások adókötelesek. E határozatot azzal a megállapítással indokolták, miszerint az UStG 4. §-a 14. pontja a) alpontjának első mondatában biztosított adómentesség annak a feltételnek van alárendelve, hogy az orvos és a kezelt személy között bizalmi viszony álljon fenn, amely feltétel hiányzik a klinikai kémikusok és laboratóriumi orvosok szolgáltatások esetében. Így az érintett adóévekre vonatkozóan a W-H. Peters által kapott nettó tiszteletdíjak alapján forgalmi adóra vonatkozó átalányadó-kivetési határozatokat hozott.

12 2013. december 2-i határozatával az adóhivatal elutasította W-H. Peters e határozatokkal szemben benyújtott panaszait.

13 W-H. Peters e határozattal szemben keresetet nyújtott be a Finanzgericht Berlin-Brandenburghoz (berlin-brandenburgi pénzügyi bíróság, Németország), amely a keresetének helyt adott, és a vitatott adómegállapító határozatokat módosította, kimondva, hogy az UStG 4. §-a 14. pontja a) alpontjának első mondatában biztosított adómentesség nem követeli meg az orvos és a kezelt személy közötti bizalmi viszony fennállását.

14 Az adóhivatal felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz.

15 E bíróság véleménye szerint a bizalmi viszony szempontja nem bír döntő jelentőséggel a szolgáltatásnyújtás teljesítési helye tekintetében, amely a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) és c) pontja szerinti adómentességek közötti elhatárolás alapja. Egyébiránt a kérdést előterjesztő bíróság szerint az orvos és a beteg közötti bizalmi viszony fennállása az ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontját átültető német jogi rendelkezés szerinti egészségügyi ellátás keretében végzett tevékenység adómentességéhez nem szükséges feltétel, mivel az ilyen bizalmi viszony csupán e mentesség tipikus alkalmazási esetét jelenti.

16 E körülmények között határozott úgy a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország), hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) Az alapügyben szóban forgó körülmények között a [2006/112] irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontja vagy ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja alapján kell-e megítélni a klinikai kémiai és laboratóriumi diagnosztikai szakorvos által nyújtott egészségügyi ellátások adómentességét?

2) Alkalmazhatósága esetén az orvos és a kezelt személy közötti bizalmi viszonyt feltételez-e a [2006/112] irányelv 132. cikke (1) bekezdése c) pontjának alkalmazása?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

17 Első kérdésével az előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) és c) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy az olyan egészségügyi ellátások, mint amelyekről az alapügyben szó van, és amelyeket klinikai kémiai és laboratóriumi diagnosztikai szakorvos nyújt, az ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontja szerinti héamentesség alá tartozhatnak-e.

18 Mindenekelőtt meg kell jegyezni, hogy 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 1977. L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23.o.; a továbbiakban: hatodik irányelv) 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) és c) pontját és a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) és c) pontját – amelynek szövege lényegében ugyanaz – azonos módon kell értelmezni, következésképpen pedig a Bíróságnak az első rendelkezésekre vonatkozó ítélkezési gyakorlata alapul szolgálhat a második rendelkezések értelmezéséhez (lásd ebben az értelemben: 2010. június 10-i Future Health Technologies ítélet, C-86/09, EU:C:2010:334, 27. pont).

19 A 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja szerint a tagállamok mentesítik az adó alól a kórházi és orvosi gyógykezeléseket, valamint az ehhez szorosan kapcsolódó olyan tevékenységeket, amelyeket közintézmények, avagy az ilyen közintézményekkel szociális tekintetben összehasonlítható feltételek mellett működő intézmények, kórházak, orvosi gyógykezelési és diagnosztikai központok és egyéb hasonló jellegű hivatalosan elismert intézmények végeznek. A 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontja pedig azon egészségügyi ellátások részére biztosít adómentességet, amelyeket az érintett tagállam által meghatározott orvosi és paramedicinális hivatások gyakorlói fejtenek ki.

20 A Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitűnik, hogy mind a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában említett „orvosi gyógykezelés”, mind az ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontjában említett „egészségügyi ellátások” fogalma olyan szolgáltatásokra vonatkozik, amelyek célja a betegségek és az egészségügyi zavarok diagnosztizálása, kezelése és lehetőség szerint azok gyógyítása (2015. július 2-i De Fruytier ítélet, C-334/14, EU:C:2015:437, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

21 Arra is rá kell mutatni, hogy az említett rendelkezésekben szereplő két mentességi eset hatályának elhatárolása során figyelembe veendő szempont kevésbé kapcsolódik a szolgáltatás jellegéhez, mint annak teljesítési helyéhez. Az említett irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja ugyanis a kórházi környezetben teljesített szolgáltatásokra vonatkozik, míg ugyanezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontja az ilyen kereten kívül – akár a szolgáltató magánlakásán, akár a beteg lakóhelyén vagy bármely más helyen – nyújtott egészségügyi szolgáltatásokat érinti (lásd ebben az értelemben: 2006. június 8-i L.u.P. ítélet, C-106/05, EU:C:2006:380, 22. pont; 2015. július 2-i De Fruytier ítélet, C-334/14, EU:C:2015:437, 19. pont).

22 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdés egészségügyi ellátásokra vonatkozik, ami azt jelenti, hogy e szolgáltatások a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében vett „orvosi gyógykezelés” fogalmába, vagy az ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontja értelmében vett „egészségügyi ellátások” fogalmába tartozhatnak.

23 Ami az említett irányelv 132. cikke (1) bekezdése b) pontjának az ilyen szolgáltatásokra való alkalmazását illeti, a Bíróság már kimondta, hogy a laboratórium vagy a hasonló szerepet betöltő elkülönült jogalany a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében véve „hasonló jellegű” létesítménynek minősülhet, mint a „kórházak”, valamint az „egészségügyi ellátási és diagnosztikai központok” (lásd ebben az értelemben: 2015. július 2-i De Fruytier ítélet, C-334/14, EU:C:2015:437, 35. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

24 Mindemellett annak megítéléséhez, hogy az egészségügyi ellátások ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében véve héamentesek-e, figyelembe kell venni az e rendelkezésben támasztott valamennyi követelményt, valamint az említett irányelv IX. címe 1. és 2. fejezetének egyéb releváns rendelkezéseit (lásd ebben az értelemben: 2013. március 21-i PFC Clinic ítélet, C-91/12, EU:C:2013:198, 37. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

25 Ezenkívül a 2006/112 irányelv 133. cikke lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy az ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában biztosított adómentességnek a közintézménynek nem minősülő intézmények való megadását az ott említett egy vagy több feltétel teljesítésétől tegyék függővé.

26 Ebben az összefüggésben a kérdést előterjesztő bíróság pontosabban arra keresi a választ, hogy lehetséges-e a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdése c) pontjának alkalmazhatóságát olyan szolgáltatásokra kiterjeszteni, mint amelyekről az alapügyben szó van, amennyiben arra a következtetésre kellene jutnia, hogy e szolgáltatások nem felelnek meg az ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában előírt adómentesség valamennyi alkalmazási feltételének.

27 E tekintetben meg kell állapítani, hogy az olyan egészségügyi ellátások, amelyek nem felelnek meg a héamentességben való részesülés érdekében az említett irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában előírt valamennyi követelménynek, főszabály szerint nem zárhatók ki az ugyanezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontjában biztosított mentességből.

28 A 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdése b) pontjának szövegéből ugyanis egyáltalán nem következik, hogy e rendelkezés célja az ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdése c) pontja hatályának korlátozása, amely rendelkezés – amint arra a jelen ítélet 21. pontja emlékeztet – az említett irányelv 132. cikke (1) bekezdése b) pontjának hatálya alá tartozó struktúrákon kívüli, a tagállamok által meghatározott orvosi és paramedicinális hivatások gyakorlása keretében nyújtott egészségügyi ellátásokra vonatkozik.

29 A Bíróság egyébként az általános orvosok által előírt laboratóriumi elemzéseket illetően kifejtette, hogy nem tartják tiszteletben az adósemlegesség elvét, ha az ilyen szolgáltatások más héarendszer alá tartoznak a teljesítés helyétől függően, miközben azok minősége az érintett szolgáltatók képzettségére tekintettel egyenértékű (lásd ebben az értelemben: 2006. június 8-i L.u.P. ítélet, C-106/05, EU:C:2006:380, 32. pont).

30 A fentiekre tekintettel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) és c) pontját úgy kell értelmezni, hogy az olyan egészségügyi ellátások, mint amelyekről az alapügyben szó van, és amelyeket klinikai kémiai és laboratóriumi diagnosztikai szakorvos nyújt, az ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontja szerinti héamentesség alá tartozhatnak, ha nem felelnek meg az említett irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában biztosított adómentesség valamennyi alkalmazási feltételének.

A második kérdésről

31 Második kérdésével az előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy az abban biztosított héamentesség ahhoz a feltételhez van kötve, hogy az érintett egészségügyi ellátást a beteg és az egészségügyi szolgáltató közötti bizalmi viszony keretében nyújtsák.

32 E tekintetben meg kell állapítani, hogy ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdése c) pontjának szó szerinti értelmezéséből következik, hogy valamely szolgáltatásnyújtást adómentességben kell részesíteni, ha eleget tesz két feltételnek, vagyis egyrészt személyek részére nyújtott egészségügyi ellátásnak minősül, másrészt pedig azt az érintett tagállam által meghatározott orvosi és paramedicinális hivatások gyakorlásának keretében végzik (lásd ebben az értelemben: 2002. szeptember 10-i Kügler ítélet, C-141/00, EU:C:2002:473, 27. pont; 2006. április 27-i Solleveld és van den Hout-van Eijnsbergen ítélet, C-443/04 és C-444/04, EU:C:2006:257, 23. pont).

33 E rendelkezés szövegéből tehát egyáltalán nem tűnik ki, hogy ahhoz, hogy a személyek részére nyújtott egészségügyi ellátások adómentesek legyenek, az megkövetelné, hogy az ellátásokat az egészségügyi szolgáltató és a kezelt személy közötti bizalmi viszony keretében nyújtsák.

34 Egy ilyen feltétel hozzáadása egyébként nem igazolható az említett rendelkezés által követett azon célra tekintettel, hogy az egészségügyi ellátások költségeit csökkentse, és ezeket az ellátásokat a magánszemélyek számára hozzáférhetővé tegye (lásd ebben az értelemben: 2014. március 13-i Klinikum Dortmund ítélet, C-366/12, EU:C:2014:143, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat), amennyiben az említett ellátások megfelelő minőségi szintet nyújtanak (lásd ebben az értelemben: 2006. április 27-i Solleveld és van den Hout-van Eijnsbergen ítélet, C-443/04 és C-444/04, EU:C:2006:257, 37. pont), anélkül hogy a beteg és az egészségügyi szolgáltató közötti bizalmi viszony e tekintetben döntő jelentőségű lenne.

35 A Bíróság kétségtelenül megállapította, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontjával ellentétben az ezen irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének c) pontja szerinti adómentesség a kórházakon kívül, valamint a beteg és az egészségügyi szolgáltató közötti bizalmi viszony keretében nyújtott szolgáltatásokra vonatkozik, amely viszony rendszerint e szolgáltató rendelőjében bontakozik ki (lásd ebben az értelemben: 1988. február 23-i Bizottság kontra Egyesült Királyság ítélet, 353/85, EU:C:1988:82, 33. pont; 2002. szeptember 10-i Kügler ítélet, C-141/00, EU:C:2002:473, 35. pont).

36 Mindazonáltal e megállapításokból nem lehet arra következtetni, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontjában foglalt adómentesség csak az egészségügyi szolgáltató és a kezelt személy közötti bizalmi viszony keretében, személyeknek nyújtott egészségügyi ellátásokra vonatkozik.

37 Rá kell mutatni ugyanis, hogy az említett megállapítások csupán az e rendelkezés és a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontja közötti, az e rendelkezésekben biztosított két mentességi eset hatályának elhatárolásával kapcsolatos ellentét kiemelésére irányultak.

38 Így a 1988. február 23-i Bizottság kontra Egyesült Királyság ítélet (353/85, EU:C:1988:82) 33. pontjában a Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága által felhozott, a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontja és az irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének c) pontja közötti párhuzamosságon alapuló érvre válaszul hangsúlyozta a Bíróság a beteg és az egészségügyi szolgáltató közötti bizalmi viszony jelentőségét annak megállapítása érdekében, hogy azon csekélyebb jelentőségű termékértékesítésektől függetlenül, amelyek a személyeknek nyújtott egészségügyi ellátás időpontjában szigorúan szükségesek, a gyógyszerek és egyéb termékek értékesítése gyakorlatilag és gazdaságilag elválasztható az ezen irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének c) pontjában említett szolgáltatások nyújtásától.

39 Ehhez hasonlóan a Bíróság a 2002. szeptember 10-i Kügler ítélet (C-141/00, EU:C:2002:473) 35. pontjában hivatkozott a beteg és az egészségügyi szolgáltató közötti bizalmi viszony fennállására annak érdekében, hogy kiemelje a hatodik irányelv 13. cikk A. része (1) bekezdésének b) és c) pontjában a szolgáltatások nyújtásának helye tekintetében előírt két adómentességi eset közötti ellentétet, bemutatva azt a keretet, amelyen belül az ezen irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének c) pontja szerinti szolgáltatásokat általában nyújtják.

40 E tekintetben ezen ítélet 36. pontjában a Bíróság pontosította, hogy a hatodik irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének b) pontja a kórházi környezetben teljesített szolgáltatások összességét mentesíti, miközben ezen irányelv 13. cikke A. része (1) bekezdésének c) pontja az ilyen kereten kívül – akár a szolgáltató magánlakásán, akár a beteg lakóhelyén vagy bármely más helyen – nyújtott egészségügyi szolgáltatásokat kívánja mentesíteni.

41 Ezenkívül, bár a Bíróság az említett ítélet 27. pontjában felsorolta azokat a feltételeket, amelyek az e rendelkezésben biztosított adómentességre vonatkoznak, e tekintetben nem hivatkozott a beteg és az egészségügyi szolgáltató közötti bizalmi viszony fennállására.

42 Ebből következően a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontját úgy kell értelmezni, hogy az abban biztosított héamentesség nincs ahhoz a feltételhez kötve, hogy az érintett egészségügyi ellátást a beteg és az egészségügyi szolgáltató közötti bizalmi viszony keretében nyújtsák.

A költségekről

43 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 (hatodik tanács) a következőképpen határozott:

1) A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) és c) pontját úgy kell értelmezni, hogy az olyan egészségügyi ellátások, mint amelyekről az alapügyben szó van, és amelyeket klinikai kémiai és laboratóriumi diagnosztikai szakorvos nyújt, az ezen irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontja szerinti hozzáadottértékadó-mentesség alá tartozhatnak, ha nem felelnek meg az említett irányelv 132. cikke (1) bekezdésének b) pontjában biztosított adómentesség valamennyi alkalmazási feltételének.

2) A 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének c) pontját úgy kell értelmezni, hogy az abban biztosított hozzáadottértékadó-mentesség nincs ahhoz a feltételhez kötve, hogy az érintett egészségügyi ellátást a beteg és az egészségügyi szolgáltató közötti bizalmi viszony keretében nyújtsák.

Aláírások