

Sujungtos bylos C-394/04 ir C-395/04

Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon-Ygeia AE

prieš

Ypourgos Oikonomikon

(*Symvoulia tis Epikrateias* prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktas – Atleidimas nuo mokesčių – Glaudžiai su ligoninių ar sveikatos priežiūros paslaugomis susijusi veikla – Pacientams teikiamos naudojimosi telefonu ir televizorių nuomos paslaugos – Nakvynės ir maisto suteikimas pacientus lydintiems asmenims“

Generalinio advokato P. Léger išvada, pateikta 2005 m. rugsėjo 15 d. I-0000

2005 m. gruodžio 1 d. Teisingumo Teismo (trečioji kolegija) sprendimas I-0000

Sprendimo santrauka

Mokesčių teisės nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Šeštojoje direktyvoje numatytas atleidimas nuo mokesčių – Ligoninių ar sveikatos priežiūros paslaugų bei su jomis glaudžiai susijusios veiklos atleidimas nuo mokesčių – „Glaudžiai susijusios veiklos“ ir „sveikatos priežiūros paslaugų“ srovos – Pacientams teikiamos naudojimosi telefonu ir televizorių nuomos paslaugos bei nakvynės ir maisto suteikimas pacientus lydintiems asmenims – Netaikymas – Išimtis – Sulygos – Nacionalinio teismo vertinimas

(*Tarybos direktyvos 77/388 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktas*)

Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte nurodyti asmenų pacientui teikiamos naudojimosi telefonu ir televizorių nuomos paslaugos bei nakvynės ir maisto teikimas pacientus lydintiems asmenims paprastai nėra glaudžiai su ligoninių ir sveikatos priežiūros paslaugomis susijusi veikla šios nuostatos prasme. Iš tiesų tokios veiklos atleidimu nuo mokesčių, numatytu direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte, yra siekiama užtikrinti, kad ligoninių ir sveikatos priežiūros paslaugos netaptų neprieinamos išaugus kainai dėl jų pačių ar su jomis glaudžiai susijusios veiklos apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu. Pagal Teisingumo Teismo praktiką šioje nuostatoje numatytos sveikatos priežiūros ir ligoninių paslaugos yra tos, kurių tikslas – diagnozuoti, gydyti ir kiek įmanoma išgydyti ligas arba sveikatos sutrikimus. Taigi atsižvelgiant į minėtos direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatyto atleidimo nuo mokesčių tikslą matyti, kad tik paslaugos, kurios yra logiškai susijusios su ligoninių ir sveikatos priežiūros paslaugų teikimu ir kurios yra būtinas etapas pastarųjų terapiniams tikslams pasiekti, gali būti laikomos „glaudžiai <...> susijusia veikla“ šios nuostatos prasme.

Minėtų paslaugų teikimas gali būti laikomas „glaudžiai susijusia“ veikla tik tuo atveju, jeigu šios paslaugos yra būtinos terapiniams tikslams, numatytiems teikiant ligoninių ir sveikatos priežiūros paslaugas, pasiekti ir jeigu jų pagrindinis tikslas nėra jų teikėjui gauti papildomą pajamų iš sandorių, kurie tiesiogiai konkuruoja su komerciniais steigėjais, turinčiais mokėti pridėtinės vertės mokestį, sudaromais sandoriais. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas,

atsižvelgdamas į visas konkrečias sprendžiamą ginčą aplinkybes ir prireikus – į gydytojo nurodymus atitinkamiems pacientams, privalo nustatyti, ar teikiamos paslaugos atitinka šias sąlygas.

(žr. 23–25, 30, 35 ir rezoliucinės dalies 1–2 punktus)

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija)

SPRENDIMAS

2005 m. gruodžio 1 d. (*)

„Šeštoji PVM direktyva – 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktas – Atleidimas nuo mokesčio – Glaudžiai su ligoninių ar sveikatos priežiūros paslaugomis susijusi veikla – Pacientams teikiamos naudojimosi telefonu ir televizorių nuomos paslaugos – Nakvynės ir maisto suteikimas pacientus lydintiems asmenims“

Sujungtose bylose C-394/04 ir C-395/04

dėl *Symvoulitis Epikrateias* (Graikija) 2004 m. birželio 16 d. sprendimais, kuriuos Teisingumo Teismas gavo 2004 m. rugsėjo 17 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą bylose

Diagnostiko & Therapeutiko Kentro Athinon-Ygeia AE

prieš

Ypourgos Oikonomikon,

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Rosas, teisėjai J.-P. Puissochet, S. von Bahr, U. Löhms ir A. Ó Caoimh (pranešėjas),

generalinis advokatas P. Léger,

posėdžio sekretorė L. Hewlett, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2005 m. birželio 29 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Diagnostiko & Therapeutiko Kentro Athinon-Ygeia AE*, atstovaujamos dikigoros K. Karlis,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos E.-M. Mamouna, S. Trekli ir V. Kyriazopoulos,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos W.-D. Plessing ir A. Tiemann,
- Kipro vyriausybės, atstovaujamos A. Miltiadou-Omirou,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos D. Triantafyllou,

susipažin? su 2005 m. rugs?jo 15 d. pos?dyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? susij?s su 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto išaiškinimu.

2 Šie prašymai buvo pateikti nagrin?jant gin?us tarp *Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon?Ygeia AE* (toliau – *Ygeia*), privatin?s teis?s reglamentuojamo juridinio asmens, kurio socialinis tikslas – teikti ligonini? ir sveikatos prieži?ros paslaugas, ir Finans? ministro (*Ypourgos Oikonomikon*) d?l At?n? mokes?i? tarnybos, atsakingos už akcini? bendrovi? mokes?ius (*Dimosia Oikonomiki Ypiresia Forologias Anonymon Emborikon Etairion Athinon*), atsisakymo atleisti nuo prid?tin?s vert?s mokes?io (toliau – PVM) kaip glaudžiai su ligonini? ir kitomis sveikatos prieži?ros paslaugomis susijusi? veiki? ligoniams teikiamas naudojimosi telefonu ir televizori? nuomos paslaugas bei nakvyn?s ir maisto suteikim? pacientus lydintiems asmenims.

Teis?s aktai

Bendrijos teis?s aktai

3 Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktas nustato:

„1. Nepažeisdamos kit? Bendrijos nuostat? ir taikydamos s?lygas, kurias jos nustato siekdamos užtikrinti teising? ir s?žining? atleidimo nuo mokes?i? taikym? bei užkirsti keli? galimam mokes?i? sl?pimui, vengimui ar piknaudžiavimui, valstyb?s nar?s atleidžia nuo mokes?io:

<...>

b) ligonini? ir kitas sveikatos prieži?ros paslaugas bei glaudžiai su jomis susijusi? veiki?, kurias vykdo viešosios teis?s subjektai arba ligonin?s, gydymo ir diagnozavimo centrai bei kitos panašaus pob?džio deramai pripažintos ?staigos tokiomis pat socialin?mis s?lygomis, kokios taikomos viešosios teis?s subjektams“. (Pataisytas vertimas)

4 Tos pa?ios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies b punktas numato:

„b) Paslaugos ir prek?s neturi b?ti atleistos nuo mokes?io pagal aukš?iau pateiktos 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktus, jeigu:

– tos paslaugos ir prek?s n?ra b?tinoms atleidžiamiems nuo mokes?io sandoriams,

– pagrindinis paslaug? teikimo ar preki? tiekimo tikslas – organizacijai gauti papildom? pajam? iš sandori?, kurie tiesiogiai konkuruoja su komercini? ?moni?, turini? mok?ti prid?tin?s vert?s mokest?, sudaromais sandoriais.“ (Pataisytas vertimas)

Nacionalin?s teis?s aktai

5 ?statymo Nr. 1642/1986 d?l prid?tin?s vert?s mokes?io taikymo ir kit? nuostat? (FEK A' 125) 18 straipsnio 1 dalies d punktas nustato:

„Nuo mokesčio atleidžiami:

<...>

d) ligonini? ir kitos sveikatos prieži?ros paslaugos bei glaudžiai su jomis susij? prekį tiekimas ir paslaug? teikimas, vykdomi pagal ?statym? veikian?i? asmen?. Šioms paslaugoms taip pat prilyginamos terminų šaltinių gydyklų teikiamos paslaugos“.

Pagrindinis bylos ir prejudicinis klausimas

6 Patikrinusi 1992 m. ir 1993 m. mokestinių laikotarpių *Ygeia* buhalterinės apskaitos knygas, *Dimosia Oikonomiki Ypiresia Forologias Anonymon Emborikon Etairion Athinon* nusprend?, kad *Ygeia* gautos pajamos už ligoniams suteiktas naudojimosi telefonu ir televizorių nuomos paslaugas bei už maisto ir nakvynų suteiktą pacientus lydintiems asmenims tur?t? b?ti apmokestintos PVM, nes šios paslaugos negali b?ti laikomos glaudžiai su ligonini? ar sveikatos prieži?ros paslaugomis susijusia veikla. Tod?l ji perskai?iavo šios bendrov?s mokes?i? skol? priimdama du atskirus sprendimais d?l kiekvien? iš nagrin?jam? dvej? met?.

7 *Ygeia* d?l ši? sprendim? pateik? ieškinius At?n? pirmosios instancijos administraciniam teismui (*Dioikitiko Protodikeio Athinon*), o v?liau apeliacij? At?n? apeliaciniam administraciniam teismui (*Dioikitiko Efeteio*). Gr?sudama savo ieškinius *Ygeia* tvirtino, kad nagrin?jamos paslaugos sudaro palankias s?lygas ligonių prieži?rai bei j? socialiniams santykiams palaikyti o d?l to j? greitesniam pasveikimui d?l sukurtos teigiamos psichologin?s b?senos. Šie ieškiniai buvo atmesti d?l to, kad gin?ijamos paslaugos, kuriomis siekiama palengvinti ligonių buvim? ligonin?je, o ne jiems b?tin? prieži?r?, negali b?ti laikomos glaudžiai su ligonini? paslaugomis susijusia veikla.

8 *Ygeia* d?l At?n? apeliacinio administracinio teismo sprendim? pateik? Valstyb?s tarybai (*Symvoulia tis Epikrateias*) kasacinius skundus.

9 Savo sprendimuose pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim? *Symvoulia tis Epikrateias* nurodo, kad yra aišku, jog privatin?s teis?s reglamentuojamo juridinio asmens *Ygeia* teikiamos ligonini? ir sveikatos prieži?ros paslaugos bei glaudžiai su jomis susijusi veikla tenkina atleidimo nuo PVM s?lygas. Jo nuomone, kyla vienintelis klausimas, t. y. ar gin?ijamos paslaugos patenka ? su ligonini? ir sveikatos prieži?ros paslaugomis „glaudžiai <...> susijusios veiklos“ s?vok?.

10 Šiuo atžvilgiu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pažymi, kad ši s?voka n?ra apibr?žta Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalyje. Vis d?lto jis pastebi, kad pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies b punkte nurodytas s?lygas gal?t? b?ti laikoma, kad veikla yra glaudžiai susijusi su ligonini? ir sveikatos prieži?ros paslaugomis, jeigu, pirma, ji yra b?tina atleistai nuo mokes?io veiklai vykdyti ir, antra, jos tikslas n?ra gauti papildom? pajam? tam, kas teikia atleistas nuo mokes?io paslaugas. Be to, jis priduria, kad 2003 m. lapkri?io 6 d. Sprendimu *Dornier* (C?45/01, Rink. p. I?12911, 33?35 punktai) Teisingumo Teismas pripažino, jog atsakymas ? klausim?, ar veikla patenka ? „glaudžiai <...> susijusios veiklos“ s?vok?, priklauso nuo to, ar ji yra papildomo pob?džio. Tai reiškia, kad reikia nustatyti, ar nagrin?jama paslauga jos gav?jams yra priemon? geriausiomis s?lygomis naudotis kitomis paslaugomis ar jiems ji pati yra tikslas.

11 Tokiomis aplinkyb?mis d?l ieškinių, susijusio su 1992 m. mokestiniu laikotarpiu, *Symvoulia tis Epikrateias* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui š? prejudicin? klausim? (byla C?394/04):

„Ar (Šeštosios direktyvos) 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte nurodyt? asmen? suteiktos

paslaugos, susijusios su pacientų naudojimosi telefonu ir televizoriumi bei su nakvynų ir maisto suteikimu pacientams lydimiems asmenims, pagal šią nuostatą turi būti laikomos glaudžiai su ligoninių ir sveikatos priežiūros paslaugomis susijusia veikla, nes jos yra papildomos paslaugos, palyginti su šia priežiūra, tačiau kartu būtinos šiai priežiūrai paslaugos“

12 Dėl ieškinio, susijusio su 1993 m. mokesčiniu laikotarpiu, šis teismas nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą, kol Teisingumo Teismas atsakys į minėtą klausimą (byla C-394/04).

13 2004 m. spalio 14 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutartimi bylos C-462/03 ir C-463/03 buvo sujungtos, kad būtų bendrai vykdoma rašytinė ir žodinė proceso dalys ir priimamas galutinis sprendimas.

Dėl prejudicinio klausimo

14 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas savo klausimu iš esmės siekia sužinoti, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte nurodytos sveikatos priežiūros staigos ligoniniui teikiamos naudojimosi telefonu ir televizoriaus nuomos paslaugos bei nakvynų ir maisto suteikimas pacientams lydimiems asmenims yra glaudžiai su ligoninių ir sveikatos priežiūros paslaugomis susijusi veikla šios nuostatos prasme.

15 Pirmiausia primintina, kad, pagal Teisingumo Teismo praktiką, formuluotą, kurios vartojamos apibūdinti Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje numatytus atleidimo nuo mokesčių atvejus, turi būti aiškinamos siaurai, nes jos yra leidžiamos nukrypti nuo bendrojo principo, pagal kurį PVM apmokestinama bet kuri atlygintinai apmokestinamojo asmens suteikta paslauga, nuostatos (žr. 2002 m. birželio 20 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją*, C-287/00, Rink. p. I-5811, 43 punktą ir 2005 m. gegužės 26 d. Sprendimo *Kingscrest Associates ir Montecello*, C-498/03, Rink. p. I-4427, 29 punktą). Minėtas atleidimas nuo mokesčių yra savarankiška Bendrijos teisės sąvoka, kurios tikslas – išvengti PVM sistemos kiekvienoje valstybėje narėje taikymo skirtumų (1999 m. vasario 25 d. Sprendimo *CPP*, C-349/96, Rink. p. I-973, 15 punktą ir 2001 m. kovo 8 d. Sprendimo *Skandia*, C-240/99, Rink. p. I-1951, 23 punktą).

16 Be to, Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnyje numatytas tam tikros visuomenei naudingos veiklos atleidimas nuo PVM. Tačiau ši nuostata taikoma ne visai visuomenei naudingai veiklai, bet tik tai, kuri yra išvardyta ir detalčiai aprašyta (žr., be kita ko, 1998 m. lapkričio 12 d. Sprendimo *Institute of the Motor Industry*, C-149/97, Rink. p. I-7053, 18 punktą ir 2003 m. lapkričio 20 d. Sprendimo *Taksatorringen*, C-8/01, Rink. p. I-13711, 60 punktą).

17 Kaip Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, minėtos direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte nėra jokio su ligoninių ir sveikatos priežiūros paslaugomis „glaudžiai <...> susijusios veiklos“ sąvokos apibrėžimo (2001 m. sausio 11 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, C-76/99, Rink. p. I-249, 22 punktą). Vis dėlto iš pačios šios nuostatos formuluotą aišku, kad ji neapima paslaugų, kurios yra visiškai nesusijusios su šia paslaugų gavėjų hospitalizacija ar su pastariesiems suteikiama sveikatos priežiūra (minėto sprendimo *Dornier* 33 punktą).

18 Taigi paslaugos nepatenka į šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatytą su ligoninių ir sveikatos priežiūros paslaugomis „glaudžiai <...> susijusios veiklos“ sąvoką, jeigu jos iš tikrųjų teikiamos kaip pacientų hospitalizacijai ar jų sveikatos priežiūrai, kurios sudaro pagrindinę paslaugą, papildančios paslaugos (minėto sprendimo *Dornier* 35 punktą).

19 Iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad paslauga gali būti laikoma papildoma pagrindine paslauga, jei ji pati yra ne tikslas, o priemonė geriausiomis sąlygomis naudotis teikiama pagrindine paslauga (šiuo klausimu žr. 1998 m. spalio 22 d. Sprendimus *Madgett ir Baldwin* C-308/96 ir C-94/97, Rink. p. I-6229, 24 punktų ir minėto sprendimo *Dornier* 34 punktų).

20 Šiuo atžvilgiu *Ygeia* pažymi, kad nakvynės ir maisto suteikimas pacientus lydintiems asmenims, kurie siekia palaikyti ligonius psichologiškai ir pastariesiems padėti tuo atveju, jeigu dėl sveikatos būklės jie patys vieni nebegali pasirūpinti savimi kasdieniame gyvenime, suteikia galimybę geriau pasveikti, taip iš dalies sumažinant pagalbinio ligoninės personalo darbo krūvį. Kalbant apie ligoniams teikiamas naudojimosi telefonu ar televizorių nuomos paslaugas, jos pastariesiems padeda palaikyti ryšį su išoriniu pasauliu, o tai daro poveikį jų psichologinei būsenai, galintį užtikrinti greitesnį sveikimą, ir todėl sumažinti galutinę hospitalizacijos kainą. *Ygeia* nuomone, iš to reikia padaryti išvadą, kad siekiant nustatyti, ar tokios paslaugos patenka su ligoninė ir sveikatos priežiūros paslaugomis „glaudžiai <...> susijusios veiklos“ sąvoką, svarbi sąlyga yra paties ligonio, kuris pageidavo gauti minėtas paslaugas, nes manoma, kad pasveiktų, valia.

21 Šiam argumentui pritarti negalima.

22 Siekiant nustatyti, ar tokios paslaugos, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėse bylose, yra priemonė geriausiomis sąlygomis naudotis *Ygeia* suteikiamomis ligoninė ir sveikatos priežiūros paslaugomis, reikia, kaip pažymėjo visos pastabas pateikusios valstybės narės vyriausybės ir Europos Bendrijų Komisija, atsižvelgti į tai, kokių tikslų minėtos paslaugos yra teikiamos (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* 24 punktų).

23 Iš tiesų glaudžiai su ligoninė ir sveikatos priežiūros paslaugomis susijusios veiklos atleidimu nuo mokesčio, numatytu Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte, yra siekiama užtikrinti, kad ligoninė ir sveikatos priežiūros paslaugos netaptų neprieinamos išaugus kainai dėl jų pačių ar su jomis glaudžiai susijusios veiklos apmokestinimo PVM (minėto sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* 23 punktas).

24 Pagal Teisingumo Teismo praktiką, šioje nuostatoje numatytos sveikatos priežiūros ir ligoninė paslaugos yra tos, kurių tikslas – diagnozuoti, gydyti ir, kiek įmanoma, išgydyti ligas arba sveikatos sutrikimus (minėto sprendimo *Dornier* 48 punktas).

25 Taigi atsižvelgiant į minėtos direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatyto atleidimo nuo mokesčio tikslą, matyti, kad tik paslaugos, kurios logiškai yra susijusios su ligoninė ir sveikatos priežiūros paslaugų teikimu ir kurios yra būtinas etapas pastarųjų terapiniams tikslams pasiekti, gali būti laikomos „glaudžiai <...> susijusia veikla“ šios nuostatos prasme. Iš tiesų tik tokios paslaugos gali daryti poveikį sveikatos priežiūros paslaugų kainai, kurios dėl nagrinėjamo atleidimo nuo mokesčio gali būti prieinamos privatiems asmenims.

26 Kaip teisingai pažymi minėtas pastabas pateikusios vyriausybės, šis teiginys patvirtina šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies b punkto pirmoji trauka, pagal kurią valstybės narės neturi atleisti nuo mokesčio paslaugą, ypač numatytą to paties straipsnio 1 dalies b punkte, jeigu jos nėra būtinos vykdyti atleisti nuo mokesčio veiklą. Iš tikrųjų, kaip savo išvados 30 ir 32 punktuose pažymėjo generalinis advokatas, ši valstybės narės privaloma tvirtina sąlyga, kurias turi būti atsižvelgta aiškinant skirtingus joje nurodytus atleidimo nuo mokesčio atvejus, kurie, kaip ir tas, kuris numatytas tos pačios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte, yra susiję su teikimu arba tiekimu, kurie yra „glaudžiai susiję“ arba turintys „glaudų ryšį“ su visuomenei naudinga veikla.

27 Be to, pažymėtina, kad minėto sprendimo *Komisija prieš Vokietiją* 48 ir 49 punktuose Teisingumo Teismas dėl Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies i punkte numatyto atleidimo nuo mokesčių, taikomo su universitetiniu švietimu „glaudžiai susijusi“ paslaugų teikimui, jau yra nusprendęs, kad už atlygų vykdomi tyrimų projektai, nors ir gali būti laikomi labai naudingais universitetiniam švietimui, nėra būtini šiuo švietimu siekiamam tikslui įgyvendinti, t. y. išmokyti studentus, kad jie galėtų užsiimti profesine veikla, ir todėl minėtas atleidimas nuo mokesčių jiems negali būti taikomas.

28 Atsižvelgiant į minėtos direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatyto atleidimo nuo mokesčių tikslą ir šio straipsnio 2 dalies b punkte vartojamas formuluotes, šis konstatavimas, kaip savo išvados 35 punkte iš esmės pažymėjo generalinis advokatas, taip pat turi būti taikomas aiškinant 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte esančią su ligonini ir sveikatos priežiūros paslaugomis „glaudžiai susijusios veiklos“ sąvoką.

29 Iš to reikia padaryti išvadą, kad šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatytas atleidimas nuo mokesčių paprastai negali būti taikomas ligonių komfortui ir gerovę pagerinančioms paslaugoms, kokios yra nagrinėjamos pagrindinėse bylose. Galima atleisti nuo mokesčių tik tuo atveju, jeigu šios paslaugos yra būtinos terapiniams tikslams, kurie yra numatyti atitinkamais atvejais teikiant ligoninių ir sveikatos priežiūros paslaugas, pasiekti.

30 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas privalo, atsižvelgdamas į konkrečias sprendžiamo ginčo aplinkybes ir prireikus į gydytojo nurodymus atitinkamiems pacientams, nustatyti teikiamų paslaugų būtinybę.

31 Šis išvadą nepaneigia *Ygeia* nurodytas argumentas, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte esanti su ligoninių ir sveikatos priežiūros paslaugomis „glaudžiai <...> susijusios veiklos“ sąvoka, atsižvelgiant į šio atleidimo nuo mokesčių tikslą, neturi būti aiškinama ypač siaurai (minėto sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* 23 punktą). Iš tiesų, kaip matyti iš šio sprendimo 25 punkto, paslaugų, kurios nėra papildomos, apmokestinimas PVM negali padidinti ligoninių ir sveikatos priežiūros paslaugų, kurių prieinamumą šia nuostata siekiama užtikrinti visiems asmenims, kainos, nes šios paslaugos nėra būtinos įgyvendinti jų terapinius tikslus (šiuo klausimu žr. 2003 m. lapkričio 20 d. Sprendimo *D'Ambrumenil ir Dispute Resolution Services*, C-307/01, Rink. p. I-13989, 59 punktą).

32 Be to, kaip savo išvados 47 punkte pažymėjo generalinis advokatas, tokios paslaugų apmokestinimas PVM atitinka fiskalinio neutralumo principą, kuris, be kita ko, draudžia skirtingą tarpusavyje konkuruojančių panašių paslaugų teikimo traktavimą PVM požiūriu (2003 m. spalio 23 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją*, C-109/02, Rink. p. I-12691, 20 punktą).

33 Iš tikrųjų, priešingai nei teigia *Ygeia*, ir kaip teisingai pažymėjo Vokietijos vyriausybė, sveikatos priežiūros įstaiga, teikdama ginčijamas paslaugas, konkuruoja su teikiančiais tokio paties pobūdžio paslaugas apmokestinamaisiais asmenimis, t. y. su telefono ir televizoriaus paslaugų, siūlomų ligoniniui, teikėjais bei su restoranais ir viešbučiais, teikiančiais nakvynę pacientus lydintiems asmenims.

34 Be to, pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies b punktą pagrindinėje byloje nagrinėjamiems paslaugoms taip pat netaikomas tos pačios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatytas atleidimas nuo mokesčių, jeigu jų pagrindinis tikslas nėra gauti papildomą pajamą jas teikiančiam asmeniui, o tai, remdamasis konkrečiomis sprendžiamo ginčo aplinkybėmis, turi nustatyti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

35 Todėl į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos A skirsnio 1 dalies b

punkte nurodyt? asmen? pacientui teikiamos naudojimosi telefonu ir televizori? nuomos paslaugos bei j? vykdomas nakvyn?s ir maisto teikimas pacientus lydintiems asmenims paprastai n?ra glaudžiai su ligonini? ir sveikatos prieži?ros paslaugomis susijusi veikla šios nuostatos prasme. B?t? kitaip tik tuo atveju, jeigu šio paslaugos yra b?tinos terapiniams tikslams, kurie yra numatyti teikiant ligonini? ir sveikatos prieži?ros paslaugas, pasiekti ir jeigu j? pagrindinis tikslas n?ra i j? teik?jui gauti papildom? pajam? iš sandori?, kurie tiesiogiai konkuruoja su komercini? ?staig?, turin?i? mok?ti PVM.

Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas privalo, atsižvelgdamas ? konkre?ias sprendžiamo gin?o aplinkybes ir prireikus ? gydytojo nurodymus atitinkamiems pacientams, nustatyti, ar teikiamos paslaugos atitinka šias s?lygas.

D?I bylin?jimosi išlaid?

36 Kadangi šis procesas pagrindini? byl? šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti pastarasis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (tre?ioji kolegija) nusprendžia:

1. **1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?I valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas, 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte nurodyt? asmen? pacientui teikiamos naudojimosi telefonu ir televizori? nuomos paslaugos bei j? vykdomas nakvyn?s ir maisto teikimas pacientus lydintiems asmenims paprastai n?ra glaudžiai su ligonini? ir sveikatos prieži?ros paslaugomis susijusi veikla šios nuostatos prasme. B?t? kitaip tik tuo atveju, jeigu šios paslaugos yra b?tinos terapiniams tikslams, kurie yra numatyti teikiant ligonini? ir sveikatos prieži?ros paslaugas, pasiekti ir jeigu j? pagrindinis tikslas n?ra j? teik?jui gauti papildom? pajam? iš sandori?, kurie tiesiogiai konkuruoja su komercini? ?staig?, turin?i? mok?ti PVM, sudaromais sandoriais.**

2. **Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas privalo, atsižvelgdamas ? visas konkre?ias sprendžiam? gin?? aplinkybes ir, prireikus, ? gydytojo nurodymus atitinkamiems pacientams, nustatyti, ar teikiamos paslaugos atitinka šias s?lygas.**

Parašai.

* Proceso kalba: graik?.