

EUROOPA KOHTU OTSUS (kolmas koda)

13. märts 2014(\*)

Eelotsusetaotlus – Kuues direktiiv – Maksuvabastused – Artikli 13 A osa lõike 1 punkt b – Kaubatarne – Tsütostaatikumide tarnimine ambulatoorsete patsientide raviks – Erinevate maksukohustuslaste tehtud tarned – Artikli 13 A osa lõike 1 punkt c – Meditsiiniline abi – Ravimid, mille kirjutab välja haiglas erapraksise korras tegutsev arst – Otsest seotud tegevus – Meditsiinilise abi kõrvalteenused – Tehingud, mis on füüsiliselt ja majanduslikult lahutamatud

Kohtuasjas C-366/12,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Bundesfinanzhof'i (Saksamaa) 15. mai 2012. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 1. augustil 2012, menetluses

**Finanzamt Dortmund-West**

*versus*

**Klinikum Dortmund gGmbH,**

EUROOPA KOHUS (kolmas koda),

koosseisus: koja president M. Ilešič, kohtunikud C. G. Fernlund, A. Ó Caoimh (ettekandja), C. Toader ja E. Jarašičas,

kohtujurist: E. Sharpston,

kohtusekretär: ametnik A. Impellizzeri,

arvestades kirjalikus menetluses ja 13. juuni 2013. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Klinikum Dortmund gGmbH, esindaja: *Rechtsanwältin* G. Ritter,
- Saksamaa valitsus, esindaja: K. Petersen,
- Euroopa Komisjon, esindajad: W. Mölls ja C. Soulay,

olles 26. septembri 2013. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

**otsuse**

1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23) (muudetud nõukogu 12. detsembri 2005. aasta direktiiviga 2005/92/EÜ (ELT L 345, lk 19; edaspidi „kuues direktiiv”)) artikli 13 A osa lõike 1 punkti b.

2 Taotlus on esitatud Klinikum Dortmund gGmbH (edaspidi „KD”) ja Finanzamt Dortmund-Westi (Lääne-Dortmundi maksukeskus; edaspidi „Finanzamt”) vahelises kohtuvaidluses selle üle, et viimane ei lubanud käibemaksust vabastada KD juhitud haiglas vähktõve ravis kasutatavate tsütostaatikumide valmistamist ja tarnimist.

## **Õiguslik raamistik**

### *Liidu õigus*

3 Kuuenda direktiivi artikli 5 lõige 1 on sõnastatud järgmiselt:

„„Kaubarne” on materiaalse vara omanikuna käsutamise õiguse üleminek.”

4 Selle direktiivi artikli 6 lõige 1 näeb ette:

„„Teenuste osutamine” on mis tahes tehing, mis ei ole kaubarne artikli 5 tähenduses.

[...].”

5 Direktiivi artikli 12 lõike 3 punkt a näeb ette:

„Iga liikmesriik kehtestab ühtse käibemaksumäära protsendina maksustatavast summast, kusjuures maksumäär on kauba tarnimise ja teenuse osutamise puhul sama. [...]

[...]

Liikmesriigid võivad kohaldada ka üht või kaht vähendatud maksumäära. Need määrad kehtestatakse protsendina maksustatavast summast ega või olla väiksemad kui 5%, kusjuures neid kohaldatakse üksnes H lisas nimetatud rühmadesse kuuluvate kaupade ja teenuste tarnete suhtes.

[...].”

6 Kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktid b ja c sätestavad:

„Ilma et see piiraks ühenduse muude sätete kohaldamist, vabastavad liikmesriigid enda kehtestatud tingimustel, mille eesmärk on tagada maksuvabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ennetada võimalikku maksudest kõrvalehoidumist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi, maksust järgmised tegevusalad:

[...]

b) haiglaravi ja meditsiiniline abi ning nendega otseselt seotud tegevus, mida teostavad avalik-õiguslikud organisatsioonid või avalik-õiguslike organisatsioonidega võrreldavates sotsiaalsetes tingimustes tegutsevad haiglad, meditsiini- või diagnostikakeskused ning teised nõuetekohaselt tunnustatud sama laadi asutused;

c) meditsiinilise abi andmine meditsiinitöötajate ja parameedikute poolt vastavalt asjaomase liikmesriigi määratlusele”;

7 Direktiivi artikli 13 A osa lõike 2 punkt b näeb ette:

„Teenuste osutamisel või kauba tarnimisel ei anta lõike 1 punktides b, g, h, i, l, m ja n sätestatud maksuvabastust, kui

- see ei ole maksust vabastatavate tehingute jaoks tingimata vajalik,
- selle põhieesmärk on teenida organisatsioonile lisatulu tehingute kaudu, mis otseselt konkureerivad käibemaksustatavate äriühingute tehingutega.”

8 Nimetatud direktiivi H lisa kategoorias 3, mis sisaldab loetelu kaubatarnetest ja teenuste osutamistest, millele võib kohaldada vähendatud käibemaksumäärasid, on nimetatud muu hulgas ravimid, mida tavaliselt kasutatakse tervishoius, haiguste ärahoidmiseks ning raviks.

### Saksa õigus

#### Käibemaksuseadus

9 Umsatzsteuergesetz 2005 (2005. aasta käibemaksuseadus, *BGBI.* 2005 I, lk 386, edaspidi „UStG”) § 1 lõike 1 punkti 1 esimese lause kohaselt maksustatakse käibemaksuga „ettevõtja poolt tema majandustegevuse raames tasu eest riigi territooriumil kaupade tarnimine ja muude tehingute tegemine”.

10 UStG § 3 lõike 1 kohaselt on „ettevõtja tarnete puhul tegemist tegevusega, millega ettevõtja või tema volitatud isik annab teenuse saajale või viimase volitatud isikule võimaluse vallata kaupa enda nimel (kauba valdamise õiguse üleminek)”.

11 Muud tehingud on UStG § 3 lõike 9 kohaselt „tehingud, mis ei ole tarned”.

12 UStG § 4 punkt 14 sätestab, et käibemaksust on vabastatud:

„arsti, hambaarsti, kutseta arsti, füsioterapeudi (liikumisterapeudi), ämmaemanda või muu sarnase meditsiinivaldkonnaga seotud tegevus Einkommensteuergesetz (tulumsuseadus) § 18 lõike 1 punkti 1 tähenduses ja kliiniliste keemikute tegevus. Maksuvabad on ka muud teenused, mida osutavad ühendused, kelle liikmed on esimeses lauses nimetatud erialade esindajad, oma liikmetele niivõrd, kui kõnealuseid teenuseid kasutatakse otseselt esimeses lauses nimetatud maksuvaba tegevuse teostamiseks [...]”.

13 UStG § 4 punkti 16 alapunkti b kohaselt on käibemaksust vabastatud ka:

„haiglate pidamisega [...] otseselt seotud tegevus [...] kui

b) haiglate puhul on eelneval kalendriaastal täidetud [...] maksukorralduse seadustiku § 67 lõikes 1 või lõikes 2 nimetatud tingimused [...]”.

14 Maksukorralduse seadustiku (Abgabenordnung, *BGBI.* 2002 I, lk 3866 ja *BGBI.* 2003 I, lk 61) § 67, millele viitab UStG § 4 punkti 16 alapunkt b, puudutab maksuleevendusi („Steuerbegünstigte Zwecke”), nimelt toimingud, mis tehakse avalikel, heategevuslikel või religioossetel eesmärkidel. Äriühinguid, kes taotleavad selliseid eesmarke, võib teatud tingimustel käsitada ettevõtjatena, kelle majandustegevusel on konkreetne eesmärk, mis annab õiguse maksusoodustusteks („Zweckbetrieb”). Maksukorralduse seadustiku § 67 määratleb tingimused, millistel seda korda kohaldatakse haiglatele.

15 Umsatzsteuerrichtlinien 2005 (2005. aasta käibemaksujuhend, *BGBI.* 2004 I, eriväljaanne 3/2004) § 100 sätestas muu hulgas haiglaravi ja meditsiinilise abiga otseselt seotud tegevuse

kohta järgmist:

„1) UStG §4 punktis 16 märgitud asutuste pidamisega otseselt seotuks loetakse tegevus, mis olenevalt kasutusviisist on iseloomulik ja vältimatult vajalik, see toimub regulaarselt ja üldviisil igapäevaste tööülesannete käigus ja on otseselt või kaudselt viimastega seotud [...]. Tegevuse põhieesmärk ei pea olema teenida organisatsioonile lisatulu tehingute kaudu, mis otseselt konkureerivad maksustatavate äriühingute tehingutega. Seega ei ole selline tegevus enam UStG § 4 punkti 16 alusel maksustatav, kuna sarnane tegevus on UStG § 4 punkti 14 kohaselt maksustatav.

[...]

3) Otseselt seotud tegevuse hulka ei kuulu:

[...]

3. haiglaapteegi poolt ravimite tarnimine asutusele, mis ei ole haigla pidaja [...], samuti ravimite tasu eest tarnimine haigla poolt heakskiidetud ambulatoorsele teenistustele, polikliinikutele, ambulatoorse ravi asutustele, lastekliinikutele – tingimusel, et sellisel juhul ei ole tegu asjaomase haiglaapteegi pidaja sisemiste tehingutega, mis ei ole maksustatavad – ning avalikele apteekidele.

4. ambulatoorse haiglaravi volitatud teenistuste poolt patsientidele ravimite väljastamine, mis on mõeldud otseseks kasutamiseks ambulatoorse ravi ajal, ning haiglaapteekide poolt patsientidele ravimite väljastamine haigla ambulatoorse ravi raames.

[...]”.

Sotsiaalkindlustuse seadustik

16 Sotsiaalkindlustuse seadustiku (edaspidi „SGB V”) V raamatu § 116 sätestab:

„Täienduskoolituse läbinud haiglaarstidele võib loakomisjon (§ 96) haiglat pidava asutuse nõusolekul anda loa osutada ravikindlustusega hõlmatud isikutele lepingulisi raviteenuseid [...]”

17 SGB V raamatu § 116a sätestab:

„Loakomisjon võib tegevusluba omavatele haiglatele anda nende taotluse alusel loa osutada asjaomasel erialal piirkondades, milles liidumaa arstide ja haiglate komitee (Landesausschuss der Ärzte und Krankenkassen) on tuvastanud tervishoiuteenuste ebapiisava kättesaadavuse, lepingulisi raviteenuseid sellises ulatuses ja nii kaua, kui see on vajalik tervishoiuteenuste piisava kättesaadavuse tagamiseks”.

### **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused**

18 KD on mittetulunduslik piiratud vastutusega äriühing, mis tegeleb haigla pidamisega. Aastatel 2005 ja 2006 oli talle SGB V § 116a alusel antud institutsionaalne luba, mille kohaselt võis haigla osutada nii statsionaarse kui ka ambulatoorse ravi teenuseid. Ambulatoorse ravi teenuseid osutasid ka KD töötajateks olevad haiglaarstid, kes töötasid arstina SGB V § 116 alusel antud individuaalse loa alusel.

19 Aastatel 2005 ja 2006 võttis KD vastu vähktõvega patsiente, kellele tehti kemoteraapiat. Manustatud ravimid (tsütostaatikumid) valmistati haigla apteegis igale patsiendile eraldi arsti kirjutatud retsepti alusel. Vaidlustatud ei ole seda, et kui tsütostaatikume kasutati statsionaarses

haiglaravis ja meditsiinilises abis haigla ruumides, oli nende tarnimine tõepoolest käibemaksust vabastatud.

20 Neil aastatel arvas KD, et kui valmistatud tsütostaatikume kasutatakse ambulatoorses meditsiinilises abis, mida arstid osutasid tema peetavas haiglas erapraksise korras, on nende väljastamine samuti käibemaksust vabastatud. Finanzamt aga leidis, et vähktõvega patsientidele tasu eest ravimite väljastamine ambulatoorse ravi käigus oli käibemaksuga maksustatav alates 2005. aastast, mil jõustus 2005. aasta käibemaksujuhendi § 100 lõige 3 (see on haldussäte, mis ei ole kohtutele siduv). Ta muutis KD maksuteadet, maksustades käibemaksuga haiglaapteegis valmistatud ravimite väljastamise, kuid lubas KD?l maha arvata sisendkäibemaksu.

21 KD vaie maksuteate peale jäeti rahuldamata. Küll aga rahuldab Finanzgericht (maksukohus) vaideotsuse peale esitatud kaebuse. Selle kohtuotsuse peale esitas Finanzamt omakorda kassatsioonkaebuse Bundesfinanzhofile.

22 Neil asjaoludel otsustas Bundesfinanzhof menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas otseselt seotud tegevuse puhul peab olema tegemist teenuse osutamisega vastavalt [...] kuuenda direktiivi [...] artikli 6 lõikele 1?

2. Kui esimesele küsimusele tuleb vastata eitavalt, siis kas haiglaravi või meditsiinilise abiga otseselt seotud tegevusega on tegemist üksnes juhul, kui kõnealust tegevust teostab seesama maksukohustuslane, kes pakub ka haiglaravi või osutab meditsiinilist abi?

3. Kui teisele küsimusele tuleb vastata eitavalt, siis kas otseselt seotud tegevusega on tegemist ka juhul, kui meditsiiniline abi ei ole maksuvaba [...] kuuenda direktiivi [...] artikli 13 A osa lõike 1 punkti b kohaselt, vaid on maksuvaba artikli 13 A osa lõike 1 punkti c kohaselt?”

## **Eelotsuse küsimuste analüüs**

### *Kolmas küsimus*

23 Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib kolmanda küsimusega, mida tuleb analüüsida esmajärjekorras, sisuliselt selgitust selle kohta, kas kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti c tuleb tõlgendada nii, et selliste kaupade tarne, nagu põhikohtuasjas arutusel olevad tsütostaatikumid, mille on välja kirjutanud haiglas erapraksise korras tegutsevad arstid vähktõve ambulatoorse ravi raames, võib käibemaksust vabastada kui meditsiinilise abiga otseselt seotud tegevuse.

24 Selle küsimusega, mis on kohaldatav põhikohtuasjas, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus saada kinnitust, kas KD poolt tsütostaatikumide tarnimise vähktõve ambulatoorses ravis võib käibemaksust vabastada kui meditsiinilise abiga otseselt seotud tegevuse, olgugi et neid ravimeid väljastavad KD peetavas haiglas erapraksise korras tegutsevad arstid.

25 Selles osas tuleneb Euroopa Kohtule esitatud dokumentidest ja kohtuistungil poolte antud selgitustest, et põhikohtuasjas kõnealuste arstide, kes tegutsevad küll erapraksise korras, kuid asjaomases haiglas, osutatav ravi ise on kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti c alusel käibemaksust vabastatud.

26 Kõigepealt tuleb meenutada, nagu leiab ka Saksa valitsus, et kuuenda direktiivi artiklis 13 maksuvabastuste sätestamiseks kasutatud termineid tuleb tõlgendada täht-tähelt, arvestades, et need maksuvabastused on erandid üldpõhimõttest, mille kohaselt maksustatakse käibemaksuga iga teenus, mille maksukohustuslane on tasu eest osutanud (vt eelkõige 5.juuni 1997.aasta otsus

kohtuasjas C?2/95: SDC, EKL 1997, lk I?3017, punkt 20; 10. septembri 2002. aasta otsus kohtuasjas C?141/00: Kügler, EKL 2002, lk I?6833, punkt 28, ja 6. novembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C?45/01: Dornier, EKL 2003, lk I?12911, punkt 42). Igal juhul peab selles sättes kasutatud sõnade tõlgendamine olema kooskõlas nimetatud maksuvabastuste eesmärkidega ning pidama kinni neutraalse maksustamise põhimõtte nõuetest, mis on ühtse käibemaksusüsteemi lahutamatu osa (vt eespool viidatud kohtuotsused Kügler, punkt 29, ja Dornier, punkt 42).

27 See tähttähelise tõlgendamise nõue ei tähenda seda, et nimetatud artiklis 13 loetletud maksuvabastusi määratlevaid termineid peaks tõlgendama nii, et nende toime kaob (vt analoogia alusel eelkõige 10. juuni 2010. aasta otsus kohtuasjas C?86/09: Future Health Technologies, EKL 2010, lk I?5215, punkt 30 ja seal viidatud kohtupraktika).

28 Euroopa Kohtu praktikast tuleneb, et eesmärk vähendada tervishoiuteenuse maksumust ning muuta see üksikisikule kättesaadavamaks on nii kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktis b kui ka selle lõike punktis c sätestatud maksuvabastuse ühine eesmärk (vt 11. jaanuari 2001. aasta otsus kohtuasjas C?76/99: komisjon vs. Prantsusmaa, EKL 2001, lk I?249, punkt 23; ja eespool viidatud kohtuotsused Kügler, punkt 29, ja Dornier, punkt 43). Lisaks tuleb meenutada, et neutraalse maksustamise põhimõttega on vastuolus see, kui käibemaksuga maksustamisel koheldakse samasuguseid tehinguid tegevaid ettevõtjaid erinevalt (eespool viidatud kohtuotsused Kügler, punkt 30, ja Dornier, punkt 44).

29 Järelikult puudutavad nii kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktis b esinev mõiste „meditsiiniline abi” kui sama lõike punktis c esinev mõiste „meditsiinilise abi andmine” mõlemad teenuseid, mille eesmärk on diagnoosida, hooldada või võimalusel ravida haigusi või tervisehäireid (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Dornier, punkt 48 ja seal viidatud kohtupraktika; 8. juuni 2006. aasta otsus kohtuasjas C?106/05: L.u.P., EKL 2006, lk I?5123, punkt 27, ning 10. juuni 2010. aasta otsus kohtuasjas C?262/08: CopyGene, EKL 2010, lk I?5053, punkt 28).

30 Sellest tuleneb, et meditsiiniteenustele, mille eesmärk on kaitsta isikute tervist, s.h seda hoida või taastada, kohaldatakse nimetatud direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktides b ja c sätestatud maksuvabastust (vt selle kohta 20. novembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C?212/01: Unterpertinger, EKL 2003, lk I?13859, punktid 40 ja 41, ning kohtuasjas C?307/01: D'Ambrumenil ja Dispute Resolution Services, EKL 2003, lk I?13989, punktid 58 ja 59, ning eespool viidatud kohtuotsus L.u.P., punkt 29).

31 Järelikult, isegi kui kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktide b ja c sätetel on erinev kohaldamisala, on nende eesmärk sätestada kitsamas mõttes kõikide meditsiiniteenuste maksuvabastus (vt eespool viidatud kohtuotsused Kügler, punkt 36; L.u.P., punkt 26, ning CopyGene, punkt 27).

32 Erinevalt kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti b sõnastusest ei sisalda artikli 13 A osa lõike 1 punkt c ühtki viidet tegevusele, mis on meditsiinilise abi andmisega otseselt seotud, vaatamata asjaolule, et see säte järgneb vahetult artikli 13 A osa lõike 1 punktile b. Nii tuleb tõdeda, et põhimõtteliselt ei käsitle see artikkel meditsiinilise abi andmist ja see mõiste ei ole kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti c tõlgendamisel asjassepuutuv.

33 Mis puudutab võimalust kaubatarnet maksust vabastada nimetatud sätte alusel, siis Euroopa Kohus on selle kohta leidnud, et erinevalt väiketarnetest, mis on tingimata vajalikud isikule hooldusteenuse osutamiseks, on ravimite ja muude kaupade tarne füüsiliselt ja majanduslikult teenuse osutamisest lahutatavad ja neid ei saa seega kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti c alusel maksust vabastada (vt selle kohta 23. veebruari 1988. aasta otsus kohtuasjas 353/85: komisjon vs. Ühendkuningriik, EKL 1988, lk 817, punkt 33).

34 Sellest nähtub, et ravimite ja muude kaupade tarnele ei saa kohaldada kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktis c sätestatud maksuvabastust, kui need ei ole isikule osutatava ravi hetkel vältimatult vajalikud.

35 Nagu märkis kohtujurist oma ettepaneku punktides 46 ja 47, ei saa selles osas eitada, et põhikohtuasja asjaoludel isikule esiteks meditsiini- ja abipersonali poolt meditsiinilise abi andmise puhul kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti c tähenduses, ja teiseks tsütostaatikumide tarnimise puhul on tegemist teraapilise protsessiga. Selliste ravimite nagu põhikohtuasjas kõnesolevate tsütostaatikumide tarnimine on isikule vähktõve ambulatoorses ravis vältimatult vajalik, võttes arvesse, et vastasel korral ei oleks sellisel meditsiinilisel abil mõtet.

36 Hoolimata teraapilisest protsessist kinnitasid asjaomased isikud kohtuistungil, et kõnealune ravi hõlmab rida toiminguid ja etappe, mis – olgugi et need on omavahel seotud – on siiski eraldiseisvad. Nagu märkis kohtujurist oma ettepaneku punktides 48 ja 49, näib olevat vaja lähtuda eeldusest, et patsient saab mitmeid tarneid või teenuseid: esiteks meditsiinilise abi arstilt ja tervishoiupersonaalilt ja teiseks ravimid KD peetava haigla apteegilt, ja seetõttu ei saa neid pidada füüsiliselt ja majanduslikult lahutamatuks.

37 Samas ei nähtu Euroopa Kohtule esitatud dokumentidest päris selgelt, kas põhikohtuasja asjaoludel saab ravimite väljastamist pidada meditsiinilise abi andmisest selle ravi käigus füüsiliselt ja majanduslikult lahutamatuks. Antud tõdemus eeldab kõnealuse teraapilise protsessi põhjalikku hindamist. Selles osas jääb eelotsusetaotluse esitanud kohtu, kes on ainsana pädev hindama asjaolusid, ülesandeks viia läbi vajalik kontrollimine.

38 Enne vastavate kontrollide läbiviimist ei saa tsütostaatikumide väljastamist põhikohtuasjas kõnealustel asjaoludel pidada käibemaksuvabaks.

39 Seda järeldust toetab asjaolu, et farmatseutilised tooted esinevad sellisena nende kaubatarnete ja teenuste osutamise loeteludes, mis asuvad kuuenda direktiivi H lisas ja millele võib kohaldada vähendatud käibemaksumäära ning millele kohaldatakse üldjuhul eraldi käibemaksukorda.

40 Erinevalt KD väidetest ei muuda neutraalse maksustamise põhimõtte seda järeldust küsitavaks. Nagu märkis kohtujurist oma ettepaneku punktis 53, ei võimalda see põhimõtte laiendada maksuvabastuse kohaldamisala, kui see ei ole ühemõtteliselt sätestatud. Nimetatud põhimõtte ei ole ka mitte esmase õiguse norm, mis võimaldab kindlaks määrata maksuvabastuse kehtivust, vaid tõlgendamispõhimõtte, mida tuleb kohaldada paralleelselt põhimõttega, mille kohaselt tuleb maksuvabastusi tõlgendada täht-tähelt (vt 19. juuli 2012. aasta otsus kohtuasjas C?44/11: Deutsche Bank, punkt 45).

41 Seega tuleb kolmandale küsimusele vastata, et selliste kaupade tarnet nagu põhikohtuasjas arutusel olevad tsütostaatikumid, mille on välja kirjutanud haiglas erapraksise korras tegutsevad arstid vähktõve ambulatoorse ravi raames, ei või kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti c alusel käibemaksust vabastada kui meditsiinilise abiga otseselt seotud tegevust, välja arvatud juhul, kui see tarne on füüsiliselt ja majanduslikult lahutamatu meditsiinilise abi põhiteenusest; viimati nimetatud asjaolu tuleb kontrollida eelotsusetaotluse esitanud kohtul.

#### *Esimene ja teine küsimus*

42 Arvestades kolmandale küsimusele antud vastust, ei ole esimesele ja teisele küsimusele vaja vastata.

## Kohtukulud

43 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kolmas koda) otsustab:

**Selliste kaupade tarne nagu põhikohtuasjas arutusel olevad tsütostaatikumid, mille on välja kirjutanud haiglas erapraksise korras tegutsevad arstid vähktõve ambulatoorse ravi raames, ei või nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (muudetud nõukogu 12. detsembri 2005. aasta direktiiviga 2005/92/EÜ) artikli 13 A osa lõike 1 punkti c alusel käibemaksust vabastada kui meditsiinilise abiga otseselt seotud tegevust, välja arvatud juhul, kui see tarne on füüsiliselt ja majanduslikult lahutamatu meditsiinilise abi põhiteenusest; viimati nimetatud asjaolu tuleb kontrollida eelotsusetaotluse esitanud kohtul.**

Allkirjad

\* Kohtumenetluse keel: saksa.