

Väliaikainen versio

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (seitsemäs jaosto)

13 päivänä tammikuuta 2022 (*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä – Direktiivi 2006/112/EY – 132 artiklan 1 kohdan b alakohta – Tiettyjen yleishyödyllisten toimintojen vapautukset – Sairaanhoidtoa ja lääkärinhoitoa koskeva vapautus – Läheisesti liittyvät toimet – Kylpylähoidot – Potilaskansion sisältävän yksilöllisen asiakastiedoston avaamisesta perittävä maksu

Asiassa C-513/20,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Supremo Tribunal Administrativo (ylin hallintotuomioistuin, Portugali) on esittänyt 1.7.2020 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 13.10.2020, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Autoridade Tributária e Aduaneira

vastaa

Termas Sulfurosas de Alcafache SA,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (seitsemäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: kuudennen jaoston puheenjohtaja I. Ziemele (esittelevä tuomari), joka hoitaa seitsemännen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit T. von Danwitz ja A. Kumin,

julkisasiamies: M. Szpunar,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille on esittänyt

– Euroopan komissio, asiamiehinaan J. Jokubauskait? ja B. Recheda,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) 132 artiklan 1 kohdan b alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Autoridade Tributária e Aduaneira (vero- ja tulliviranomainen, Portugali; jäljempänä verohallinto) ja Termas Sulfurosas de Alcafache SA (jäljempänä Termas Sulfurosas) ja joka koskee kylpylähoidoihin ilmoittautumisesta

perittyjen maksujen vapauttamista arvonlisäverosta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Arvonlisäverodirektiivin 131 artikla on ainoa kyseisen direktiivin IX osaston, jonka otsikko on ”Vapautukset”, 1 lukuun, jonka otsikko on ”Yleiset säännökset”, sisältyvä artikla. Kyseisessä artiklassa säädetään seuraavaa:

”Jäljempänä 2–9 luvussa säädettyjä vapautuksia sovelletaan rajoittamatta muiden yhteisön säännösten soveltamista ja noudattaen jäsenvaltioiden vahvistamia edellytyksiä mainittujen vapautusten oikean ja selkeän soveltamisen varmistamiseksi ja kaikenlaisten petosten, verojen kiertämisen ja väärinkäytösten estämiseksi.”

4 Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan, joka kuuluu kyseisen direktiivin IX osaston 2 lukuun, jonka otsikko on ”Tiettyjen yleishyödyllisten toimintojen vapautukset”, 1 kohdan b alakohdassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta seuraavat liiketoimet:

— —

b) julkisyhteisöjen ylläpitämien tai niihin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa toimivien sairaaloiden, lääkinnällisen hoidon tai diagnostiikan keskusten ja muiden asianmukaisesti hyväksytyjen vastaavanlaisten laitosten harjoittama sairaanhoito, lääkärinhoito sekä niihin läheisesti liittyvät toimet;

— —”

5 Arvonlisäverodirektiivin 134 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Palvelujen suorituksiin ja tavaroiden luovutuksiin ei sovelleta 132 artiklan 1 kohdan b, g, h, i, l, m ja n alakohdassa tarkoitettuja vapautuksia seuraavissa tapauksissa:

a) jos kyseiset liiketoimet eivät ole välttämättömiä vapautettujen liiketoimien suoritukselle;

b) jos kyseisten liiketoimien pääasiallinen tarkoitus on lisätulojen hankkiminen yhteisölle tällaisilla liiketoimilla, jotka kilpailevat suoraan arvonlisäveron alaisten kaupallisten yritysten harjoittaman toiminnan kanssa.”

Portugalin oikeus

6 Arvonlisäverolain (Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado) 9 §:n 2 momentissa säädetään, että arvonlisäverosta vapautetaan muun muassa sairaanhoidon ja terveydenhuollon palvelusuoritukset sekä näihin läheisesti liittyvät toimet, jotka tarjotaan sairaaloissa, klinikoilla, terveysasemilla ja muissa vastaavissa yksiköissä.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

7 Termas de Alcafachen kylpylä (Portugali) on perusterveydenhoitoyksikkö, joka ei kuulu Portugalin julkiseen terveydenhuoltojärjestelmään ja jolla ei ole sairaalakapasiteettia.

8 Termas Sulfurosas vastaa kyseisen kylpylän toiminnasta. Se perii käyttäjiltään maksun ”kylpylähoitoihin ilmoittautumisesta” siten, että näiden maksujen kokonaismäärä oli 87 003 euroa

vuonna 2010, 72 654 euroa vuonna 2011 ja 55 627,50 euroa vuonna 2012.

Verotarkastuskertomuksen seurauksena kyseisistä määristä päätettiin kantaa viran puolesta 23 prosentin arvonnlisävero korkoineen.

9 Verotarkastuskertomuksen mukaan Termas Sulfurosas soveltaa kahta erilaista menettelyä sen mukaan, millaisen palvelun käyttäjä haluaa.

10 "Perinteiset kylpylähoidot" edellyttävät ensin jonkun kylpylässä toimivan lääkärin suorittamaa tarkastusta, jotta asiakas saa lähetteen annettaviin hoitoihin. Lääkärikäynnin maksamisen yhteydessä käyttäjä maksaa myös maksun kylpylähoitoihin ilmoittautumisesta, joka on voimassa koko kuluvan vuoden ja kattaa hänelle määrättyt hoidot ja jota ilman mainittuja hoitoja ei anneta. Termas Sulfurosas ei vaadi arvonnlisäveron maksamista kyseisen maksun yhteydessä, mutta laskuissa on viittaus arvonnlisäverolain 9 §:n 2 momenttiin. Termas Sulfurosasin virallisella internetsivustolla täsmennetään, että kylpylähoitoihin ilmoittautuminen on aina henkilökohtainen ja että sen tarkoituksena on varata aika hoitoja edeltävään lääkärintarkastukseen, minkä jälkeen kylpylän lääkäri antaa lähetteen hoitoihin. Kylpylähoitoihin ilmoittautumisesta laskutettiin kyseisinä verovuosina 30 euroa, 33 euroa ja 36 euroa.

11 Niin sanottujen "kylpyläpalvelujen" osalta hoitoja edeltävä lääkärintarkastus on vapaaehtoinen, jos hoitojen kesto on enintään kolme päivää. Tämän tyyppisten palvelujen yhteydessä Termas Sulfurosas ei peri maksua kylpylähoitoihin ilmoittautumisesta riippumatta siitä, liittyykö niihin lääkärintarkastus vai ei.

12 Verotarkastuskertomuksesta ilmenee myös, että ainoa vastasuoritus kylpylähoitoihin ilmoittautumisesta perittävän maksun maksamisesta on mahdollisuus saada vesihoitoja, riippumatta siitä, suoritetaanko ne todellisuudessa. Kyseinen maksu antaa käyttäjille oikeuden ostaa haluamansa hoidot.

13 Termas Sulfurosas nosti Tribunal Administrativo e Fiscal de Viseussa (Viseun hallinto- ja verotuomioistuin, Portugali) kanteen verohallinnon päätöksestä kantaa kylpylähoitoihin ilmoittautumisesta perittävästä maksusta viran puolesta 23 prosentin suuruinen arvonnlisävero korkoineen.

14 Tribunal Administrativo e Fiscal de Viseu totesi 14.6.2018 antamallaan tuomiolla Termas Sulfurosasin nostaman kanteen perustelluksi.

15 Kyseinen tuomioistuin katsoi yhtäältä, että koska kylpylähoitoihin ilmoittautumisesta perittävä maksu laskutetaan itsessään arvonnlisäverosta vapautettuihin kylpylähoitoihin pääsemiseksi, myös kyseistä määrää on pidettävä verosta vapautettuna, koska se peritään vasta lääkärintarkastuksen jälkeen, kun toimivaltainen lääkäri on jo antanut lähetteen kylpylähoitoihin.

16 Toisaalta mainittu tuomioistuin totesi, että "perinteisiä kylpylähoitoja", jotka sisältävät erilaisia korva-, nenä- ja kurkkutauti-, hengitystie- ja reumahoitoja, koskevien palvelujen parantava vaikutus oli niin sanotuista kylpyläpalveluista poiketen osoitettu.

17 Verohallinto valitti Supremo Tribunal Administrativo (ylin hallintotuomioistuin, Portugali) ja väitti muun muassa, että arvonnlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa säädettyä vapautusta, joka on saatettu osaksi Portugalin oikeusjärjestystä arvonnlisäverolain 9 §:n 2 momentilla, on tulkittava suppeasti, koska se on poikkeus yleisestä periaatteesta, jonka mukaan kaikista verovelvollisen vastikkeellisesti suorittamista palveluista kannetaan arvonnlisävero.

18 Verohallinnon mukaan unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee, että vaikka toimen "hoitotarkoitusta" ei pidä tulkita erityisen suppeasti, vapautuksen on katsottava kattavan

ainoastaan lääkäripalvelut suppeassa merkityksessä sekä sellaiset palvelut, joilla on ”läheinen yhteys” niihin.

19 Kyseinen viranomainen päättelee muun muassa 2.7.2015 annetusta tuomiosta De Fruytier (C-334/14, EU:C:2015:437), että toimea, jonka yhteys ”pääasialliseen” lääketieteelliseen hoitoon on pienempi tai yhtä suuri kuin kyseisessä tuomiossa todettu yhteys, ei voida siten pitää ”sairaanhoito- tai terveydenhuoltopalveluihin läheisesti liittyvänä toimena”. Termas Sulfurosasin kylpylähoitoihin ilmoittautumisesta perimää maksua ei voida sen mukaan pitää sairaanhoito- tai terveydenhuoltopalvelujen tarjoamiseen läheisesti liittyvänä toimena.

20 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin mainitsee, että kun otetaan huomioon unionin tuomioistuimen jo määrittämät kriteerit, ei ole selvää, onko kylpylähoitoihin ilmoittautumisesta perittävillä määrillä katsottava olevan läheinen yhteys arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettuun lääkärinhoitoon.

21 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan myöntävän vastauksen suuntaan ohjaavat tietyt seikat, kuten se, että niihin sisältyy henkilökohtaisen asiakastiedoston, joka sisältää potilaskansion, joka antaa oikeuden ostaa ”perinteisiä kylpylähoitoja”, joiden kuulumista arvonlisäverosta vapautettujen palvelujen ja toimintojen joukkoon ei ole kyseenalaistettu nyt käsiteltävässä asiassa, avaaminen kullekin käyttäjälle.

22 Tässä tilanteessa Supremo Tribunal Administrativo on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Voivatko maksut, jotka suoritetaan vastikkeena sellaisen henkilökohtaisen asiakastiedoston avaamisesta kullekin käyttäjälle, johon sisältyy potilaskansio, joka antaa oikeuden ostaa 'perinteisiä kylpylähoitoja', kuulua arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettuun käsitteeseen 'läheisesti liittyvät toimet', ja voidaanko ne näin katsoa vapautetuiksi arvonlisäverosta?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

23 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee kysymyksellään lähinnä, onko arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohtaa tulkittava siten, että toimi, jossa avataan henkilökohtainen asiakastiedosto, joka sisältää potilaskansion, joka antaa oikeuden ostaa ”perinteisiä kylpylähoitoja”, voi kuulua kyseisessä säännöksessä säädetyn arvonlisäverovapautuksen piiriin lääkärinhoitoon läheisesti liittyvänä toimena.

24 Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdan mukaan jäsenvaltioiden on vapautettava verosta julkisyhteisöjen ylläpitämien tai niihin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa toimivien sairaaloiden, lääkinnällisen hoidon tai diagnostiikan keskusten ja muiden asianmukaisesti hyväksytyjen vastaavanlaisten laitosten harjoittama sairaanhoito, lääkärinhoito sekä niihin läheisesti liittyvät toimet.

25 Tässä yhteydessä on aluksi muistutettava, että arvonlisäverodirektiivin 132 artiklassa tarkoitettujen vapautusten kuvaamisessa käytettyjä ilmaisuja on tulkittava suppeasti, koska ne ovat poikkeuksia siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan kaikista verovelvollisen vastikkeellisesti suorittamista palveluista kannetaan arvonlisäveroa. Ilmaisujen tulkinnassa on kuitenkin noudatettava yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään kuuluvaa verotuksen neutraalisuuden periaatetta ja sen on sovellettava yhteen vapautuksille asetettujen tavoitteiden kanssa. Suppean tulkinnan sääntö ei näin ollen tarkoita sitä, että mainitussa 132 artiklassa tarkoitettujen vapautusten määrittelemisessä käytettyä sanamuotoa pitäisi tulkita niin, että vapautukset menettäisivät tavoitellut vaikutuksensa (tuomio 15.4.2021, Administration de l'Enregistrement, des

Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, 57 kohta).

26 Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettua lääkärinhoitoa ja sairaanhoitoa on oikeuskäytännön mukaan sellainen hoito, jolla pyritään diagnosoimaan, hoitamaan ja mahdollisuuksien mukaan parantamaan sairauksia tai terveydellisiä poikkeavuuksia (tuomio 6.11.2003, Dornier, C-45/01, EU:C:2003:595, 48 kohta; tuomio 1.12.2005, Ygeia, C-394/04 ja C-395/04, EU:C:2005:734, 24 kohta ja tuomio 18.9.2019, Peters, C-700/17, EU:C:2019:753, 20 kohta). Lisäksi kyseisessä säännöksessä säädettyä vapautusta sovelletaan lääkäripalveluihin, jotka on annettu henkilöiden terveyden suojelemiseksi, terveyden ylläpitäminen ja palauttaminen mukaan lukien (ks. vastaavasti tuomio 10.6.2010, CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, 30 kohta).

27 Nyt käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että pääasiassa kyseessä olevassa kylpylässä ”perinteisinä kylpylähoitoina” tarjottavat hoidot, kuten tietyt korva-, nenä- ja kurkkutauti-, hengitystie- ja reumahoidot, joilla on tietty hoitotarkoitus ja joihin lääkäri on antanut lähetteen, ovat arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettua lääkärinhoitoa.

28 Näin ollen on ratkaistava, kuuluuko toimi, jossa vastasuorituksena kylpylähoitoihin ilmoittautumisesta perittävän maksun maksamisesta on sellaisen henkilökohtaisen asiakastiedoston avaaminen, johon sisältyy potilaskansio, joka antaa oikeuden ostaa tällaisia lääkärinhoitoja, lääkärinhoitoon läheisesti liittyvien toimien käsitteen alaan.

29 Koska arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa ei määritellä sairaanhoitoon ja lääkärinhoitoon läheisesti liittyvien toimien käsitettä (ks. vastaavasti tuomio 11.1.2001, komissio v. Ranska, C-76/99, EU:C:2001:12, 22 kohta), kyseistä säännöstä on tulkittava asiayhteytensä sekä arvonlisäverodirektiivin tavoitteiden ja systematiikan valossa, ja tällöin on otettava erityisesti huomioon kyseisessä säännöksessä säädetyn vapautuksen tarkoitus (tuomio 4.3.2021, Frenetikexito, C-581/19, EU:C:2021:167, 23 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Mainitun säännöksen sanamuodosta käy kuitenkin ilmi, että se ei koske sellaisia suorituksia, joilla ei ole mitään yhteyttä kyseisten palvelujen saajien mahdollisesti saamaan sairaanhoitoon tai lääkärinhoitoon (ks. vastaavasti tuomio 1.12.2005, Ygeia, C-394/04 ja C-395/04, EU:C:2005:734, 17 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

30 Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdan asiayhteyden osalta on muistutettava, että kyseistä säännöstä on luettava erityisesti saman direktiivin 134 artiklan a alakohdan, jossa edellytetään joka tapauksessa, että luovutettavat tavarat tai suoritettavat palvelut ovat välttämättömiä sairaanhoitoon tai lääkärinhoitoon kuuluvien toimien suorittamiselle, valossa (ks. vastaavasti tuomio 1.12.2005, Ygeia, C-394/04 ja C-395/04, EU:C:2005:734, 26 kohta; tuomio 14.6.2007, Horizon College, C-434/05, EU:C:2007:343, 38 kohta ja tuomio 8.10.2020, Finanzamt D, C-657/19, EU:C:2020:811, 31 kohta).

31 Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdan tavoitteen osalta on mainittava unionin tuomioistuimen jo todenneen, että kyseisessä säännöksessä säädetyllä sairaanhoitoon tai lääkärinhoitoon läheisesti liittyvien toimien verovapautuksella pyritään varmistamaan, että sairaanhoidon tai lääkärinhoidon saamista ei estetä sillä, että hoidon antamisen kustannukset kasvavat, mikä seuraisi, jos siitä tai siihen läheisesti liittyvistä toimista kannettaisiin arvonlisäveroa (tuomio 11.1.2001, komissio v. Ranska, C-76/99, EU:C:2001:12, 23 kohta ja tuomio 1.12.2005, Ygeia, C-394/04 ja C-395/04, EU:C:2005:734, 23 kohta).

32 Kun otetaan huomioon kyseinen tavoite, mainitussa säännöksessä tarkoitettuina ”läheisesti liittyvinä toimina” voidaan pitää ainoastaan sellaisia palvelun suorituksia, jotka liittyvät johdonmukaisesti sairaanhoito- tai lääkärinhoitopalvelujen tarjoamiseen ja jotka ovat tällaisten

palvelujen suorittamisessa välttämätön vaihe palveluilla tavoiteltujen hoidollisten tavoitteiden saavuttamiseksi, koska ainoastaan tällaiset palvelut ovat omiaan vaikuttamaan terveydenhoidon, jota koskevan verovapautuksen tarkoituksena on mahdollistaa se, että hoito on paremmin ihmisten saatavilla, kustannuksiin (ks. vastaavasti tuomio 1.12.2005, Ygeia, C-394/04 ja C-395/04, EU:C:2005:734, 25 kohta; tuomio 10.6.2010, CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, 40 kohta ja tuomio 2.7.2015, De Fruytier, C-334/14, EU:C:2015:437, 29 kohta).

33 Sen ratkaisemiseksi, ovatko pääasiassa kyseessä olevan kaltaiset palvelut luonteeltaan välttämättömiä lääkärihoidon kannalta, on otettava huomioon erityisesti se, missä tarkoituksessa mainitut palvelut suoritetaan (ks. vastaavasti tuomio 11.1.2001, komissio v. Ranska, C-76/99, EU:C:2001:12, 24 kohta ja tuomio 1.12.2005, Ygeia, C-394/04 ja C-395/04, EU:C:2005:734, 22 kohta), sekä kaikki ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen käsiteltäväksi saatettuun asiaan liittyvät seikat (tuomio 2.7.2015, De Fruytier, C-334/14, EU:C:2015:437, 30 kohta).

34 Oikeuskäytännöstä ilmenee lisäksi, että kyseessä olevan palvelun ja lääkärihoidon välinen mahdollisesti pitkä ajallinen viive ei sellaisenaan ole esteenä sille, että kyseinen palvelu voi kuulua arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa säädetyn vapautuksen soveltamisalaan. Toimia, jotka saattavat vain epävarmojen tapahtumien toteutuessa liittyä läheisesti lääkärihoitoon, jota ei ole aloitettu tai vielä suunniteltu, ei voida kuitenkaan pitää kyseisessä säännöksessä tarkoitettuina lääkärihoitoon läheisesti liittyvinä toimina (ks. vastaavasti tuomio 10.6.2010, CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, 45, 46 ja 50 kohta).

35 Nyt käsiteltävässä asiassa pääasiassa kyseessä olevassa toimessa on ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan kyse henkilökohtaisen asiakastiedoston, joka sisältää ”perinteisten kylpylähoitojen” yhteydessä annettavien lääkärihoitojen ostamiseen oikeuttavan potilaskansion, avaamisesta.

36 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen, joka on yksin toimivaltainen arvioimaan tosiseikkoja, tehtävänä on määrittää kyseisen toimen luonne sekä mainittuun henkilökohtaiseen asiakastiedostoon sisältyvät tiedot ja niiden tarkoitus.

37 Siinä tapauksessa, että mainitulla toimella avataan sellainen henkilökohtainen asiakastiedosto, joka sisältää potilaskansion, johon kuuluu käyttäjän terveydentilaa ja hänelle määrättyjä hoitoja – joita voidaan näin pitää suunniteltuina – koskevat tiedot ja hoitojen antamiseen liittyvät yksityiskohdat, joihin tutustuminen on välttämätöntä kyseisten hoitojen antamiseksi ja hoitotavoitteiden saavuttamiseksi, tällaisen toimen voitaisiin katsoa liittyvän arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettulla tavalla ”läheisesti” lääkärihoitoon.

38 Sitä vastoin siinä tapauksessa, että vastasuorituksena kylpylähoitoihin ilmoittautumisesta perittävän maksun suorittamisesta on yksinomaan mahdollisuus ostaa käyttäjälle määrättyjä hoitoja tai että henkilökohtaisen asiakastiedoston, joka sisältää potilaskansion, sisältö ei ole välttämätön kyseisten palvelujen suorittamiseksi ja hoitotavoitteiden saavuttamiseksi, tällaista toimea ei voida pitää arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettuna lääkärihoitoon ”läheisesti liittyvänä” toimena siitä riippumatta, että määrättyjä hoitoja ei suoriteta ilman kylpylähoitoihin ilmoittautumisesta perittävän maksun maksamista.

39 Jos ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että pääasiassa kyseessä oleva toimi on todellakin lääkärihoidon suorittamisprosessissa välttämätön vaihe niiden hoitotavoitteiden saavuttamiseksi, joihin kyseisillä hoidoilla pyritään, ja että se on näin ollen lääkärihoitoon läheisesti liittyvä toimi, sen on selvitettävä, toteuttaako kyseisen toimen arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettu laitos kyseisessä artiklassa säädetyn edellytyksen.

40 Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdasta nimittäin ilmenee, että jos kyse ei ole julkisyhteisön ylläpitämistä laitoksista, sairaanhoito ja lääkärihoito sekä niihin läheisesti liittyvät toimet vapautetaan verosta, jos niistä vastaa julkisyhteisöjen ylläpitämiin laitoksiin "verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa" toimiva "sairaala, lääkinnällisen hoidon tai diagnostiikan keskus ja muu asianmukaisesti hyväksytty vastaavanlainen laitos".

41 Koska nyt käsiteltävässä asiassa kyseessä oleva kylpylä ei selvästikään ole sairaala, ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on tutkittava, vastaako kyseisessä laitoksessa annettavasta lääkärihoidosta ja siihen läheisesti liittyvistä toimista arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettu julkisyhteisöjen ylläpitämiin laitoksiin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa toimiva sairaala, lääkinnällisen hoidon tai diagnostiikan keskus vai muu asianmukaisesti hyväksytty vastaavanlainen laitos, jolloin kaikki kyseisessä artiklassa säädetty vaatimukset täyttyvät.

42 Ennakkoratkaisukysymykseen on edellä esitetyn perusteella vastattava, että arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohtaa on tulkittava siten, että toimi, jossa avataan henkilökohtainen asiakastiedosto, joka sisältää potilaskansion, joka antaa oikeuden ostaa "perinteisiin kylpylähoitoihin" kuuluvia lääkärihoitoja, voi kuulua kyseisessä säännöksessä säädetyn arvonlisäverovapautuksen piiriin lääkärihoitoon läheisesti liittyvänä toimena, jos tiedostot sisältävät käyttäjän terveydentilaa ja hänelle määrättyjä ja suunniteltuja lääkärihoitoja koskevat tiedot ja hoitojen antamiseen liittyvät yksityiskohdat, joihin tutustuminen on välttämätöntä kyseisten hoitojen antamiseksi ja hoitotavoitteiden saavuttamiseksi. Lisäksi on tarpeen, että mainitusta lääkärihoidosta sekä siihen läheisesti liittyvistä toimista vastaa julkisyhteisöjen ylläpitämiin laitoksiin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa toimiva sairaala, lääkinnällisen hoidon tai diagnostiikan keskus tai muu asianmukaisesti hyväksytty vastaavanlainen laitos kyseisen 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettulla tavalla.

Oikeudenkäyntikulut

43 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (seitsemäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 132 artiklan 1 kohdan b alakohtaa on tulkittava siten, että toimi, jossa avataan henkilökohtainen asiakastiedosto, joka sisältää potilaskansion, joka antaa oikeuden ostaa "perinteisiin kylpylähoitoihin" kuuluvia lääkärihoitoja, voi kuulua kyseisessä säännöksessä säädetyn arvonlisäverovapautuksen piiriin lääkärihoitoon läheisesti liittyvänä toimena, jos tiedostot sisältävät käyttäjän terveydentilaa ja hänelle määrättyjä ja suunniteltuja lääkärihoitoja koskevat tiedot ja hoitojen antamiseen liittyvät yksityiskohdat, joihin tutustuminen on välttämätöntä kyseisten hoitojen antamiseksi ja hoitotavoitteiden saavuttamiseksi. Lisäksi on tarpeen, että mainitusta lääkärihoidosta sekä siihen läheisesti liittyvistä toimista vastaa julkisyhteisöjen ylläpitämiin laitoksiin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa toimiva sairaala, lääkinnällisen hoidon tai diagnostiikan keskus tai muu asianmukaisesti hyväksytty vastaavanlainen laitos kyseisen 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettulla tavalla.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: portugali.