

Asia C-228/20

Ennakkoratkaisupyyntö

Jättämispäivä:

2.6.2020

Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:

Niedersächsisches Finanzgericht (Saksa)

Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

2.3.2020

Kantaja:

I GmbH

Vastaaja:

Finanzamt H

Niedersächsisches Finanzgericht

Välipäätös

[– –]

Asiassa

I GmbH, [– –]

– kantajana –

[– –]

vastaan

Finanzamt H

– vastaajana –

joka koskee liikevaihtoveroa vuosilta 2009–2012,

Niedersächsische Finanzgericht – 5. jaosto – on tehnyt 2.3.2020 seuraavan välipäätöksen:

I. Euroopan unionin tuomioistuimelle esitetään seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

1. Sopiiko liikevaihtoverolain (Umsatzsteuergesetz, UStG) 4 §:n 14 kohdan b alakohhta yhteen yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) 132 artiklan 1 kohdan b alakohdan kanssa siltä osin kuin verovapautuksen antaminen sairaaloille, jotka eivät ole julkisyhteisöjen ylläpitämiä laitoksia, edellyttää, että niille on annettu toimilupa sosiaaliturvalain (Sozialgesetzbuch, SGB) V osan 108 §:n nojalla? **[alkup. s. 2]**

2. Jos ensimmäiseen kysymykseen on vastattava kieltävästi: Millä edellytyksillä yksityisoikeudellisten sairaaloiden harjoittamaa sairaalahoitoa harjoitetaan arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettulla tavalla julkisyhteisöjen ylläpitämien laitosten harjoittamaan sairaalahoitoon ”verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa”?

II. Asian käsittelyä lykätään, kunnes Euroopan unionin tuomioistuin on antanut ratkaisunsa.

Perustelut

I.

Nyt käsiteltävässä asiassa on riidanalaista, onko UStG:n 4 §:n 14 kohdassa tai arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettua sairaalatoiminnan harjoittamisesta saatu liikevaihto vapautettu liikevaihtoverosta.

Kantaja, joka on rajavastuu-yhtiömuotoinen pääomayhtiö (GmbH), perustettiin vuonna – –. Perustajina olleella yhtiömiehellä ja johtajalääkärillä, professori, tohtori – –, jolla oli aluksi yhtiöstä 51 prosentin osuus, on ollut vuonna – – suoritettua yhtiöpääoman korotuksesta (ja siten riidanalaisista vuosista 2009–2012) lähtien edelleen 13,33 prosentin osuus kantajayhtiöstä. Muina yhtiömiehinä olivat riidanalaisina vuosina K GmbH, B GmbH, Beteiligungskapital H GmbH & Co. KG ja alun perin – – AG, jonka yhtiöosuuden K GmbH otti haltuunsa. Liikkeenjohto on siirtynyt K GmbH:lle.

Yrityksen tarkoituksena on yhtiösopimuksen 2 §:n mukaan – – toiminnan suunnittelu, aloittaminen ja harjoittaminen – –, jossa ovat edustettuina kaikki – – neurologian alat. Kantaja suorittaa liittovaltion sairaalahoitomaksuasetuksen (Bundespfllegesatzverordnung, BPfIV) 2 §:ssä ja sairaaloiden rahoituksesta annetun lain (Krankenhausfinanzierungsgesetz, KHG) 2 §:ssä tarkoitettuja sairaalal palveluja. Valtio on antanut sille toimiluvan elinkeinolain (Gewerbeordnung, jäljempänä GewO) 30 §:n mukaisesti. Kantaja ei ole kuitenkaan – koska sitä ei ole otettu Ala-Saksin osavaltion

sairaalarvesuunnitelmaan – SGB V:n 108 §:n 2 momentissa tarkoitettu osavaltion sairaalarvesuunnitelmaan kuuluva sairaala. Tätä koskevista kantajan 8.4.1999 ja 11.7.2008 esittämistä hakemuksista ei ole annettu tähän mennessä ratkaisua. Kantaja ei ole myöskään SGB V:n 108 §:n 3 momentissa tarkoitettu sopimussairaala eikä kuulu KHG:n nojalla tuettuihin laitoksiin. Tästä syystä se ei ole tehnyt hoitosopimuksia lakisääteisten sairaus- tai korvauskassojen kanssa.

Kantajan potilaat ovat hoitonsa itse maksavia henkilöitä, jotka suorittavat hoidostaan ennakkomaksuja (ns. talletusmaksupotilaat), yksityisesti vakuutettuja ja/tai tukiin oikeutettuja, ns. lähetystöpotilaita, joissa ulkomaisen valtion lähetystö antaa maksusitoumuksen, puolustusvoimiin kuuluvia, potilaita, joiden hoitokuluista vastaa ammattijärjestö, sekä lakisääteisesti sairausvakuutettuja potilaita. Yksityisesti tai lakisääteisesti sairausvakuutettuja potilaita hoidettiin yksittäistapauksessa sosiaaliturvaviranomaisten, sairauskassojen, korvauskassojen tai yksityisten vakuuttajien annettua sitoumuksen kulujen korvaamisesta. Lähetystöpotilaiden osalta kuluista vastasivat ulkomaiset sosiaalilaitokset asianomaisten lähetystöjen välityksellä. [alkup. s. 3]

Potilasryhmät koostuvat kantajan tietojen mukaan seuraavasti:

2009	Tapauksia	Hoitopäivät
Talletusmaksupotilaat	391	5 052
Yksityisesti vakuutetut potilaat	534	4 771
- joista tukeen oikeutettuja potilaita	67	677
Lakisääteisesti vakuutetut potilaat	143	1 309
Puolustusvoimien potilaat	9	44
Potilaat, joiden hoitokuluista vastaa ammattijärjestö	1	2
Lähetystöpotilaat	64	1 716
yhteensä	1 132	12 838

2010	Tapauksia	Hoitopäivät
Talletusmaksupotilaat	362	5 043
Yksityisesti vakuutetut potilaat	456	3 755
- joista tukeen oikeutettuja potilaita	68	562
Lakisääteisesti vakuutetut potilaat	150	1 312
Puolustusvoimien potilaat	13	83
Potilaat, joiden hoitokuluista vastaa ammattijärjestö	0	0
Lähetystöpotilaat	50	1 743
yhteensä	1 017	11 853

2011	Tapauksia	Hoitopäivät
Talletusmaksupotilaat	420	5 784
Yksityisesti vakuutetut potilaat	434	3 327
- joista tukeen oikeutettuja potilaita	67	430
Lakisääteisesti vakuutetut potilaat	150	1 324

Puolustusvoimien potilaat	22	99
Potilaat, joiden hoitokuluista vastaa ammattijärjestö	1	22
Lähetystöpotilaat	57	2 708
yhteensä	1 060	13 143

1. vuosipuolisko 2012	Tapauksia	Hoitopäivät
Talletusmaksupotilaat	218	2 922
Yksityisesti vakuutetut potilaat	193	1 477
- joista tukeen oikeutettuja potilaita	23	169
Lakisääteisesti vakuutetut potilaat	74	606
Puolustusvoimien potilaat	16	90
Potilaat, joiden hoitokuluista vastaa ammattijärjestö	0	0
Lähetystöpotilaat	34	1 647
yhteensä	465	6 652

[alkup. s. 4] Kantaja laskutti sairaala- ja hoitopalvelut ja niihin läheisesti liittyneet toimet aluksi BPfIV:n 13 §:ssä tarkoitettujen kiinteiden sairaalapäiväkulujen perusteella, kuten myös SGB V:n 108 §:ssä tarkoitettujen sairaaloiden tavanomaisesti tekivät. Jos potilaita hoidettiin yhden tai kahden hengen huoneissa, kantaja laskutti niistä lisän. Tavanomaisen lääkärinhoidon lisäksi suoritettujen lääkäripalveluiden laskutettiin erikseen lääkäreiden palkkioita koskevien sääntöjen (Gebührenordnung für Ärzte, GOÄ) mukaisesti. Ajan myötä kantaja on muuttanut laskutusjärjestelmäänsä vähitellen kiinteämääräiseksi laskutukseksi (ns. Diagnosis Related Group (DRG) -järjestelmä). Kantaja esitti 13.2.2020 pidetyssä suullisessa käsittelyssä, että vuonna 2011 vasta 15–20 prosenttia hoitopäivistä laskutettiin DRG-järjestelmän perusteella.

Kantaja teki 28.6.2012 tapaturmakassan – – , joka korvaa vahinkoja lakisääteisestä tapaturmavakuutuksesta, kanssa UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdan toisen virkkeen cc alakohdassa tarkoitettua puitesopimuksen, joka tuli voimaan 1.7.2012.

Kantaja käsittelee liikevaihtoveroilmoituksissaan vuosilta 2009–2012 hoitokulujen perusteella laskutettuja sairaalapalvelujaan ja sairaalan kanssa sopimuksen tehneiltä lääkäreiltä laskutettuja käyttömaksuja liikevaihtoverottomina. [– –]

Finanzamt teki liikevaihtoveroa koskevan erityistarkastuksen [– –], jonka perusteella tarkastaja katsoi, että kantajan liiketoimia ei suurimmaksi osaksi pitäisi vapauttaa liikevaihtoverosta. UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdan toisen virkkeen aa alakohdan mukaisesti ainoastaan SGB V:n 108 §:n nojalla toimiluvan saaneiden sairaaloiden liiketoimet vapautetaan verosta. Kantajalla ei ole kuitenkaan tällaista toimilupaa.

Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdasta ei ilmene muuta. Sairaalahoitoja suoritetaan julkisyhteisöjen ylläpitämien sairaaloiden olosuhteisiin

verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa vain silloin, jos olennaisella osalla potilaista on oikeus kulukorvaukseen SGB V:n 13 §:n nojalla. Nyt käsiteltävässä asiassa näiden potilasryhmien hoitomaksupäivien osuus oli vain 10,2 prosenttia (2009), 11,1 prosenttia (2010), 10,10 prosenttia (2011) ja 9,1 prosenttia (vuoden 2012 ensimmäinen vuosipuolisko), joten sitä ei voida pitää olennaisena. Tästä syystä riidanalaisia liiketoimia on käsiteltävä verollisina. Riidanalaiset liiketoimet ovat olleet UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdan toisen virkkeen cc alakohdan nojalla verosta vapautettuja vasta siitä lähtien, kun tapaturmakassan – – kanssa tehty sopimus tuli voimaan 1.7.2012.

Vastaaja otti tämän tarkastajan näkemyksen omakseen oikaisuvaatimuksesta 6.9.2017 tekemässään päätöksessä ja kanteen käsittelyn yhteydessä.

Kantajan mielestä riidanalaiset liiketoimet on vapautettu verosta arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdan nojalla. Se harjoittaa toimintaa GewO:n 30 §:n nojalla tunnustetussa sairaalassa, joka suorittaa sairaalapalveluja ja lääkärin hoitoja samalla tavoin kuin julkisyhteisön ylläpitämä laitos. Kantajan toiminta on yleisen edun mukaista, koska se tarjoaa palveluvalikoimaa, joka on verrattavissa julkisyhteisön ylläpitämän tai sairaalatarvesuunnitelmaan otetun sairaalan valikoimaa. Yleinen etu ilmenee siitäkin, että se kuuluu maailman johtaviin neurokirurgian erikoisklinikkoihin, joka tarjoaa palvelujaan lähtökohtaisesti jokaiselle riippumatta siitä, onko tämä vakuutettu lakisääteisesti, yksityisesti tai kokonaan ilman vakuutusta. Hoitokuluista vastaavat huomattavilta osin sosiaaliturvalaitokset, joihin eivät kuulu ainoastaan lakisääteiset sairauskassat vaan myös puolustusvoimat, ammattijärjestöt, sosiaaliturvaviranomaiset ja lähetystöt. Siten 33,08 prosenttia (2009), 34,31 prosenttia (2010), 38,15 prosenttia (2011) ja 40,30 prosenttia (2012) hoitopäivistä kohdistui potilaisiin, joiden kuluista vastasivat sosiaaliturvalaitokset. **[alkup. s. 5]**

II.

Jaosto esittää Euroopan unionin tuomioistuimelle määräysosassa mainitut arvonlisäverodirektiivin tulkintaa koskevat kysymykset ja lykkää asian käsittelyä siihen saakka, kunnes unionin tuomioistuin on antanut ratkaisunsa.

1. Asian ratkaisemisen kannalta merkitykselliset oikeussäännöt

a) Kansallinen lainsäädäntö

UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohta:

UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdassa, siinä muodossa kuin se on ollut voimassa 1.1.2009 lukien, UStG:n 1 §:n 1 momentin 1 kohdan soveltamisalaan kuuluvat liiketoimet on vapautettu verosta: julkisoikeudellisten laitosten harjoittama sairaala- ja lääkärinhoito, mukaan lukien taudinmääritys, tutkimukset, ennaltaehkäisy, kuntoutus, kätilötyö ja saattohoitopalvelut sekä niihin läheisesti

liittyvät toimet. UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdassa tarkoitettut palvelut ovat verosta vapautettuja myös silloin, kun niiden suorittajina ovat

aa) SGB V:n 108 §:n nojalla toimiluvan saaneet sairaalat

– –

cc) laitokset, jotka osallistuvat hoitoon SGB VII:n 34 §:n mukaisesti lakisääteisestä tapaturmavahinkoturvasta vastaavien laitosten toimeksiannosta [– –].

SGB V:n 108 § Toimiluvan saaneet sairaalat

Sairauskassat saavat hyväksyä korvattavaksi vain sairaalahoidon, jota annetaan seuraavissa sairaaloissa (toimiluvan saaneet sairaalat):

1. korkeakouluklinikat [– –],
2. sairaalat, jotka on otettu osavaltion sairaalatarvesuunnitelmaan (sairaalatarvesuunnitelmaan kuuluvat sairaalat), tai
3. sairaalat, jotka ovat tehneet hoitosopimuksen sairauskassojen osavaltiotason yksikön ja korvauskassojen yksikön kanssa.

SGB V:n 109 § Hoitosopimusten tekeminen sairaaloiden kanssa

--

(2) Oikeutta vaatia SGB V:n 108 §:n 3 momentissa tarkoitettun hoitosopimuksen tekemistä ei ole.

(3) SGB V:n 108 §:n 3 momentissa tarkoitettua hoitosopimusta ei saa tehdä, jos sairaala

1. ei anna takeita tehokkaasta ja taloudellisesta sairaalahoidosta, **[alkup. s. 6]**
2. [– –] [ei täytä tiettyjä laatuvaatimuksia] tai
3. ei ole tarpeen vakuutettujen tarkoituksenmukaisen sairaalahoidon kannalta.

--

Sairaaloiden rahoituksesta annetun lain (Krankenhausfinanzierungsgesetz, KHG) 1 § Lähtökohta

(1) Tämän lain tarkoituksena on sairaalatoiminnan talouden varmistaminen, jotta mahdollistetaan laadultaan korkeatasoinen potilaiden ja heidän tarpeidensa mukainen väestön hoito tehokkaissa, laadultaan korkeatasoisissa ja taloudellisesti itsenäisissä sairaaloissa ja sosiaaliset kestävät hoitokulut.

6 § Sairaalarvesuunnittelu ja investointiohjelmat

(1) Osavaltiot laativat 1 §:ssä mainittujen tavoitteiden saavuttamiseksi sairaalarvesuunnitelmia ja investointiohjelmiä; siinä yhteydessä on otettava huomioon seurannaiskulut, erityisesti vaikutukset hoitokuluihin.

b) Unionin oikeus

Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohta

Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan nojalla 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.

2. Kansallisen lainsäädännön mukainen oikeustila; ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys

Kantaja ei ole julkisyhteisön ylläpitämä laitos, joten sen liiketoimia ei ole vapautettu verosta UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdan nojalla. Kantaja ei ole myöskään tehnyt hoitosopimusta sairauskassojen osavaltiotason yksiköiden eikä korvauskassojen yksiköiden kanssa, eikä sitä ole (tähän mennessä) otettu Ala-Saksin osavaltion sairaalarvesuunnitelmiin. Siten myöskään UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdan aa alakohdan mukaiset liiketoimien verovapauden edellytykset eivät täyty. Koska kantaja on tehnyt tapaturmakassan – – kanssa puitesopimuksen, joka on tullut voimaan vasta 1.7.2012, se voi vedota UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdan cc alakohdassa tarkoitettuun verovapautukseen vasta tästä ajankohdasta lukien.

Sekä Bundesfinanzhofin (BFH) V jaosto että myös BFH:n XI jaosto pitävät lähtökohtana sitä, että UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdan aa alakohta ei vastaa unionin oikeuden arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdan säännöksiä [alkup. s. 7], koska siinä asetetaan sosiaalivakuutus oikeudellinen tarpeellisuutta koskeva edellytys sellaisissa sairaaloissa suoritettavien palvelujen vapauttamiselle verosta, joiden toimintaa harjoittavat yritykset, jotka eivät ole julkisyhteisöjen ylläpitämiä laitoksia [– –].

Ennakkoratkaisua pyytävä jaosto yhtyy BFH:n V ja XI jaoston oikeudelliseen näkemykseen. Koska sairauskassojen osavaltiotason yksiköt ja korvauskassojen

yksiköt saavat tehdä hoitosopimuksen sairaalan kanssa vain silloin, jos tämä on tarpeen vakuutetun tarkoituksenmukaista hoitoa varten (SGB V:n 108 §:n 3 momentti luettuna yhdessä SGB V:n 109 §:n 3 momentin 3 kohdan kanssa), ja myös silloin, kun sairaala hyväksytään KHG:n 1 §:ssä tarkoitettuun sairaalatarvesuunnitelmaan, taloudellisilla näkökohdilla (”mahdollistetaan sosiaalisesti kestävä hoitokulut”) on merkitystä, on voimassa ”close shop” -periaate, jonka mukaan (uusi) sairaala ei voisi tulla hyväksytyksi osavaltionsa sairaalatarvesuunnitelmaan eikä voisi siten tehdä hoitosopimuksia lakisääteisten sairauskassojen kanssa, jos tässä osavaltiossa on jo riittävästi sairaalavuodepaikkoja tiettyä lääketieteen alaa varten. Tästä seuraisi, että eri sairaaloiden samankaltaisia palveluja käsiteltäisiin liikevaihtoveron kannalta eri tavoin, ja siinä yhteydessä joidenkin sairaaloiden suosiminen muihin sairaanhoitolaitoksiin nähden perustuisi pelkästään siihen, että ne on perustettu aikaisemmin ja ne on hyväksytyt ensimmäisenä sairaalatarvesuunnitelmaan tai ne ovat tehneet ensimmäisenä hoitosopimuksia. Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan kansallisten lainsäätäjien on tulkittava arvonlisäverolain edellytyksiä niiden yhteisen arvonlisäverojärjestelmän perustana olevien tavoitteiden mukaisesti, jotka vapautuksilla pyritään saavuttamaan ja jotka vastaavat verotuksen neutraalisuuden periaatteen vaatimuksia (tuomio 10.6.2010, CopyGene, C-262/08, Kok. 2010, s. I-5053). Asiaa käsittelevä jaosto katsoo, että UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdan aa alakohdan kaltainen säännös, jolla todellisuudessa asetetaan verovapautukselle ehtoja ja rajoitetaan se koskemaan vain ensimmäisinä sairaalatarvesuunnitelmaan otettuja sairaaloita, ei ole liikevaihtoveron kilpailuneutraaliteetin periaatteen mukainen.

Näillä perusteilla asiaa käsittelevä jaosto pyytää ensimmäisellä kysymyksellään unionin tuomioistuimelta tietoa siitä, sopiiko UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdan aa alakohta yhteen arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdan kanssa. Kysymyksellä on myös merkitystä asian ratkaisemisen kannalta, koska kanne pitäisi hylätä, jos kansallinen oikeussääntö sopisi yhteen unionin oikeuden kanssa, eikä tarvitsisi ratkaista sitä, suoritetaanko kantajan sairaalapalvelut ja niihin läheisesti liittyvät liiketoimet julkisyhteisöjen ylläpitämiin laitosten olosuhteisiin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa.

3. Unionin oikeuden mukainen oikeustila; toinen ennakkoratkaisukysymys

Jos ensimmäiseen kysymykseen on vastattava kieltävästi, kantaja voisi vedota välittömästi arvonlisäverodirektiivin 132 §:n 1 momentin b alakohtaan. Asian ratkaisemisen kannalta on merkityksellistä, suoritetaanko kantajan sairaalapalvelut julkisyhteisöjen ylläpitämiin laitosten olosuhteisiin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa.

BFH:n XI jaosto, jonka lähtökohtana on niin ikään se, että UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdan aa alakohdassa ei tulkita unionin oikeutta oikein, viittaa arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan johdantovirkkeeseen ja korostaa, että on kunkin jäsenvaltion tehtävänä vahvistaa harkintavaltansa mukaisesti säännöt, joiden mukaisesti vaadittava toteamus annetaan [– –]. Saksan lainsäätäjät on

ylittänyt harkintavaltansa vain siltä osin kuin se on asettanut UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdan aa alakohdan mukaisen verovapautuksen antamiselle tarvetta koskevan varauman viitatessaan SGB V:n 108 §:ään, jonka mukaan **[alkup. s. 8]** sairaala on otettava sairaalatarvesuunnitelmaan tai on tehtävä hoitosopimus, ja loukannut neutraalisuuden periaatetta. BFH:n XI jaosto pitää sitä vastoin täysin lainmukaisena sitä, jos UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdan aa alakohdan viittauksesta SGB V:n 108 §:n 2 ja 3 momentin kautta KHG:n 1 ja 6 §:ään tai SGB V:n 109 §:ään sairaalan henkilöstöä, tiloja ja asioidenhoitoa koskeva tehokkuus sekä toiminnan harjoittamisen taloudellisuus ovat edellytyksenä UStG:n 4 §:n 14 kohdan b alakohdan aa alakohdassa tarkoitetun veroedun myöntämiselle; kansallisen lainsäätäjän asettamien edellytysten täydellinen huomiotta jättäminen veisi jäsenvaltioilta niille annetun harkintavallan [– –].

Asiaa käsittelevä jaosto on epävarma siitä, voidaanko tapauksessa, jossa kansallisessa verosäännöksessä viitataan verosäännösten ulkopuoliseen monimutkaiseen järjestelmään ja verosäännösten ulkopuolisen kokonaisuuden soveltaminen vaikuttaa siten, että tulkitaan unionin oikeuden kanssa yhteensopimattomalla tavalla verovapautusta koskevaa säännöstä, jonka nojalla kansalliselle lainsäätäjälle myönnettyä harkintavaltaa voidaan suojella sillä, että jätetään soveltamatta vain niitä verosäännösten ulkopuolisia edellytyksiä, jotka johtavat välittömästi kansallisen verovapautusta koskevan säännöksen unionin oikeuden vastaisuuteen, kun taas muita edellytyksiä sovelletaan edelleen. Asiaa käsittelevän jaoston mielestä on näet epäselvää, vastaako se, että veroedun myöntäminen ei riipu – unionin oikeuden kanssa yhteensopimattomasta – sairaalaa koskevasta tarveharkinnasta vaan muista päätösperusteista, joita kansallinen lainsäätäjä ei mahdollisesti – jos se on ylipäänsä havainnut unionin oikeuden vastaisuuden – ole lainkaan ottanut huomioon, tosiasiallisesti kansallisen lainsäätäjän tahtoa palveleeko se sen harkintavallan säilyttämistä arvonlisäverodirektiivin kansallisen täytäntöönpanon yhteydessä.

Jaosto on epävarma siitä, onko tulkittaessa arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettua ”sosiaalisten olosuhteiden verrattavuutta” otettava huomioon sairaalan taloudellisuutta koskeva arviointi [– –]. Tässä yhteydessä on otettava huomioon myös, että kantajan kaltaisen erityisklinikan, jolla annetaan erityisen monimutkaisia ja vaikeita neurokirurgisia hoitoja, on välttämättä tarjottava palvelujaan korkeammalla hinnalla kuin sairaalan, joka suorittaa suureksi osaksi myös yksinkertaisia lääketieteellisiä hoitoja, jotka eivät edellytä kalliita lääketieteellisiä laitteita. Jaosto katsoo tästä syystä, että sairaalan omien kulujen määrä ei ole asianmukainen peruste arvioitaessa, tarjoaako klinikka palvelujaan julkisyhteisöjen ylläpitämien sairaaloiden olosuhteisiin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa. Lisäksi siitä aiheutuisi liiallinen rasite sekä rahoitushallinnolle että Finanzgerichteille, jos niiden pitäisi kaikissa tapauksissa suorittaa kattava taloudellisuus- ja tehokkuusarviointi kyetäkseen antamaan ratkaisun liiketoimien vapauttamisesta verosta.

Asian ratkaiseva jaosto katsoo tämän vuoksi tapauksessa, jossa kansallinen lainsäätäjä ei ole pannut unionin oikeuden säännöksiä oikein täytäntöön

kansallisessa lainsäädännössä, että on asianmukaista sallia välitön vetoaminen unionin oikeuteen ja tulkita unionin oikeuden sovellettavaa säännöstä itsenäisesti. Asiaa käsittelevä jaosto pitää siksi nyt käsiteltävässä asiassa ratkaisun kannalta merkityksellisenä, suorittaako kantaja sairaalapalvelujaan julkisyhteisöjen ylläpitämien sairaaloiden olosuhteisiin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa; jaosto katsoo, että julkisyhteisöjen ylläpitämiin sairaaloihin verrattavia sosiaalisia olosuhteita koskevaan kysymykseen vastaamiseksi ratkaisevia eivät ole sairaalan liiketaloudelliset menettelytavat ja kulurakenteet vaan siihen on vastattava potilaan näkökulmasta; sosiaaliset olosuhteet ovat siten verrattavissa julkisyhteisöjen ylläpitämien sairaaloiden olosuhteisiin, jos sosiaaliturvalaitokset vastaavat suurimmaksi osaksi potilaiden kuluista. **[alkup. s. 9]**

Toisen ennakkoratkaisukysymyksen merkitys asian ratkaiseminen kannalta perustuu siihen, että asiaa käsittelevä haluaisi ottaa arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdan tulkinnan yhteydessä perustaksi muita tulkintaperusteita kuin BFH on muutoksenhakutuomioistuimena ottanut.

III.

Oikeudellisena perustana asian saattamiselle unionin tuomioistuimen käsiteltäväksi on Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 267 artiklan toinen kohta.

IV.

Prosessiin liittyviä kysymyksiä