

TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2016 m. sausio 21 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Pridėtinis vertės mokestis – Šeštoji PVM direktyva – Atleidimas nuo mokesčio – 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktas – Paslaugos, glaudžiai susijusi su globa ir rėpyba bei socialinis apsaugos darbu, kurias teikia viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos ar kitos organizacijos, pripažintos socialine gerove besirpinančiomis organizacijomis, atleidimas nuo mokesčio – Švoka „su globa ir rėpyba bei socialinis apsaugos darbu glaudžiai susijusios paslaugos ir prekės“ – Kitos organizacijos, pripažintos socialine gerove besirpinančiomis organizacijomis – Būstų ir paslaugų kompleksas“

Byloje C-335/14

dėl *cour d'appel de Mons* (Belgija) 2014 m. birželio 18 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2014 m. liepos 11 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Les Jardins de Jouvence SCRL

prieš

État belge,

dalyvaujant

AXA Belgium SA,

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro penktosios kolegijos pirmininko pareigas einantis ketvirtosios kolegijos pirmininkas T. von Danwitz, teisėjai D. Šváby, A. Rosas, E. Juhász, ir C. Vajda (pranešėjas),

generalinis advokatas Y. Bot,

posėdžio sekretorius V. Tourrès, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2015 m. birželio 3 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Les Jardins de Jouvence SCRL*, atstovaujamos advokatė L. Strepenne ir G. Lardinois,
- *Axa Belgium SA*, atstovaujamos advokatė P. Meessen ir C. Goossens,
- Belgijos vyriausybės, atstovaujamos M. Jacobs, C. Pochet ir J.-C. Halleux,
- Europos Komisijos, atstovaujamos F. Dintilhac ir L. Lozano Palacios,

susipažinęs su 2015 m. liepos 9 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l 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 OL 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva) 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant gin?? tarp *Les Jardins de Jouvence SCRL* (toliau – LJJ) ir Belgijos valstyb?s d?l atsisakymo šiai bendrovei leisti taikyti prid?tin?s vert?s mokes?io (toliau – PVM), sumok?to už pirkimus vykdant su nekilnojamuoju turtu susijusius darbus, kuriuos ji atliko siekdama eksploatuoti b?st? ir paslaug? kompleks?, atskait?.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

3 Nuo 2007 m. sausio 1 d. Šeštoji direktyva buvo panaikinta ir pakeista 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, p. 1). Ta?iau, atsižvelgiant ? tai, kada susiklost? nagrin?jamos faktin?s aplinkyb?s, pagrindinei bylai taikytina Šeštoji direktyva.

4 Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnyje nustatyta:

„1. Valstyb?s nar?s, nepažeisdamos kit? Bendrijos nuostat? ir taikydamos s?lygas, kurias jos nustato, siekdamas užtikrinti teising? ir s?žining? toliau nurodyt? atleidimo nuo mokes?io atvej? taikym?, užkirsti keli? bet kokiam mokes?i? vengimui, išsisukin?jimui ar piktnaudžiavimui, atleidžia nuo mokes?io:

<...>

g) su globa ir r?pyba bei socialin?s apsaugos darbu glaudžiai susijusi? paslaug? teikimas ir preki? tiekimas, ?skaitant paslaugas ir prekes, kurias teikia ar tiekia seneli? namai, viešosios teis?s reglamentuojamos ?staigos ar kitos organizacijos, kurias atitinkama valstyb? nar? pripažino socialine gerove besir?pinan?iomis organizacijomis;

<...>

2. <...>

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

– tos paslaugos ir prek?s n?ra b?tinios atleidžiamiems nuo mokes?io sandoriams;

<...>“

Belgijos teis?

5 Iki 2005 m. liepos 21 d. galiojusios redakcijos Pridėtinasis vertės kodekso (*Le code de la taxe sur la valeur ajoutée; Moniteur belge*, 1969 m. liepos 27 d., p. 7046) 44 straipsnio 2 dalyje numatyta:

„Nuo mokesčio taip pat atleidžiami:

<...>

2. su globa ir rėpyba glaudžiai susijusių paslaugų teikimas ir prekių tiekimas, vykdomas pagyvenusiais asmenimis besirūpinančių organizacijų, kurių atitinkamas statusas yra pripažintas kompetentingos institucijos ir kurios, jei yra privatinis teisės subjektai, veikia tokiomis pat socialinėmis sąlygomis kaip ir viešosios teisės subjektai <...>“

6 2005 m. liepos 11 d. įstatymas programa (*La loi-programme, Moniteur belge*, 2005 m. liepos 12 d., p. 32180) pakeitė Pridėtinasis vertės mokesčio kodeksą nuo 2005 m. liepos 22 d. Iš dalies pakeisto šio kodekso (toliau – iš dalies pakeistas PVM kodeksas) 44 straipsnio 2 dalyje nustatyta:

„Nuo mokesčio taip pat atleidžiamos:

<...>

2. su globa ir rėpyba, socialinės apsaugos darbu ir su vaikų ir jaunimo apsauga glaudžiai susijusios paslaugos ir prekės, įskaitant paslaugas ir prekes, kurias teikia ar tiekia senelių namai, viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos ar kitos organizacijos, kurias kompetentinga valdžios institucija pripažino socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis.

Be kita ko, tai yra:

– organizacijos, kurių paskirtis – rūpintis pagyvenusiais asmenimis;

<...>“

7 Pagal klostantis pagrindiniais aplinkybėmis galiojusios redakcijos 1997 m. birželio 5 d. Valonijos regiono tarybos dekreto dėl senelių namų, pagyvenusiems asmenims skirtų būstų, paslaugų kompleksų ir dienos priežiūros centrų ir dėl trečiojo amžiaus Valonijos tarybos sukūrimo (*décret du Conseil régional wallon relatif aux maisons de repos, résidences-services et aux centres d'accueil de jour pour personnes âgées et portant création du Conseil wallon du troisième âge; Moniteur belge*, 1997 m. birželio 26 d., p. 17043; toliau – 1997 m. birželio 5 d. dekretas) 2 straipsnio 1 dalį senelių namai yra „vyresni nei šešiasdešimties metų asmenų apgyvendinimo įstaiga (kad ir kaip ji būtų vadinama), kurioje šie asmenys turi savo nuolatinę gyvenamąją vietą ir gauna bendras pagalbos šeimoms, su buitimi ir pagalba kasdieniame gyvenime susijusias paslaugas, o prireikus – slaugos arba paramedicinos paslaugas“.

8 1997 m. birželio 5 d. dekreto 2 straipsnio 2 dalyje būstų ir paslaugų kompleksai apibrėžiami taip: „vienas arba keli pastatai, kad ir kaip jie būtų vadinami, sudarantys vieną funkcinių kompleksų, kurį valdo organizacinė struktūra, už atlygą siūlantį vyresniems nei 60 metų asmenims atskirus būstus, kur jie gali gyventi nepriklausomai, ir paslaugas, kuriomis jie gali laisvai naudotis“. Šioje nuostatoje nurodyta, kad funkcinių kompleksų sąvoką patikslina vyriausybė ir kad būstų ir paslaugų kompleksų bendro naudojimo pastatais, renginiais ir paslaugomis gali naudotis ir kiti vyresni nei 60 metų asmenys.

9 Pagal 1997 m. birželio 5 d. dekreto 5 straipsnio 1 dalies pirmą pastraipą norint eksploatuoti

senelių namus ar bŕstŕ ir paslaugŕ kompleksŕ reikia gauti leidimŕ, o pagal ŗio dekreto 5 straipsnio 2 ir 5 dalis ŗios ŗstaigos turi atitikti tam tikrus reikalavimus.

10 Pagal 1997 m. birželio 5 d. dekreto 5 straipsnio 2 dalŕ senelių namai turi atitikti tam tikras normas, susijusias su:

„1. paslaugomis, ŗtrauktomis ŗ apgyvendinimo kainŗ;

<...>

6. maitinimu, higiena ir sveikatos prieŗira;

<...>

9. vidaus tvarkos taisyklŕmis, kurios pagrŕstos ŗiais principais:

<...>

c) nekliudomas patekimas ŗ senelių namus ŗeimos nariams ir draugams <...>“

11 Iŗ 1997 m. birželio 5 d. dekreto 5 straipsnio 5 dalies antros pastraipos matyti, kad bŕstŕ ir paslaugŕ kompleksai turi atitikti Valonijos vyriausybŕs nustatytas normas, susijusias su ŗio sprendimo 10 punkte nurodytais klausimais.

12 Pagal 1997 m. birželio 5 d. dekreto 5 straipsnio 5 dalies pirmŕ pastraipŕ bŕstŕ ir paslaugŕ kompleksŕ gyventojams suteiktuose individualiuose bŕstuose turi bŕti svetainŕ, virtuvŕ, miegamasis, vonios kambarys ir privatus tualetas. Be to, pagal ŗio dekreto 5 straipsnio 5 dalies antros pastraipos 4 punktŕ bŕstŕ ir paslaugŕ kompleksai turi atitikti tam tikras normas, kiek tai susijŕ su „papildomomis paslaugomis, kurias valdytojas privalo suorganizuoti ar padaryti prieinamas gyventojŕ praŗymu, ir su ŗiŕ paslaugŕ gavimo sŕlygomis“ (toliau – reikalaujamos papildomos paslaugos), t. y. paslaugomis, kuriŕ „minimalŕ turinŕ apibrŕŗia [Valonijos] vyriausybŕ“.

13 Iŗ klostantis pagrindinŕs bylos aplinkybŕms galiojusios redakcijos 1998 m. gruodŗio 3 d. Valonijos vyriausybŕs dekreto, kuriuo ŗgyvendinamas 1997 m. birželio 5 d. dekretas (*Moniteur belge*, du 1999 m. sausio 27 d., p. 2221, toliau – 1998 m. gruodŗio 3 d. dekretas), III priedo „Bŕstŕ ir paslaugŕ kompleksams taikomos normos“ III skyriaus 2.2 punkto matyti, kad bŕstŕ ir paslaugŕ kompleksuose privalo bŕti priŗrimos bendros patalpos, aplinka ir gyventojams suteiktos priemonŕs, priŗrimi langai viduje ir iŗorŕje, teikiama informacija apie savivaldybŕje organizuojamŕ poilsŕ ir bent du kartus per metus rengiamas organizatoriaus atstovo vizitas. Be to, pagal 1998 m. gruodŗio 3 d. dekreto III priedo to paties skyriaus 2.3 punktŕ bŕstŕ ir paslaugŕ kompleksuose gyventojams privalo bŕti teikiamos ŗios papildomos paslaugos, kuriomis jie laisvai gali naudotis:

– galimybŕ gauti maistŕ tris kartus per dienŕ, iŗ kuriŕ privalomai vienŕ kartŕ – gauti karŗtŕ maistŕ bŕstŕ ir paslaugŕ komplekso bendroje salŕje, skirtoje maitinimui ir pramogoms, seneliŕ ir globos namŕ, funkciŗkai susijusiŕ su bŕstŕ ir paslaugŕ kompleksu, restorane arba privaŕiame gyventojŕ bŕste. Registre kas dienŕ registruojamas gyventojams skirtas maitinimas, nurodant gavŕjo vardŕ ir sŕskaitoms iŗrašyti bŕtinas nuorodas;

– privataus bŕsto valymo galimybŕ bent kartŕ per savaitŕ,

– gyventojŕ asmeniniŕ skalbiniŕ skalbimo galimybŕ.

14 Be to, iŗ sprendimo dŕl praŗymo priimti prejudicinŕ sprendimŕ matyti, kad bŕstŕ ir paslaugŕ

kompleksai taiko kainas, nustatytas kontroliuojant Ekonomikos ministerijai.

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

15 LJJ yra pagal Belgijos teis? veikianti bendrov?, ?steigta 2004 m. Klostantis pagrindin?s bylos aplinkyb?ms ji eksploatavo ir vald? sveikatos prieži?ros ?staigas ir vykd? vis? veikl?, tiesiogiai ar netiesiogiai susijusi? su sveikatos prieži?ra ir pagalba, pirmiausia teikiama ligoniams, pagyvenusiems, ne?galiems ir kitiems asmenims.

16 2004 m. spalio m?n. LJJ Belgijos mokes?i? administratoriui praneš? apie savo veiklos, susijusios su asmenims, kurie n?ra ne?gal?s, skirt? but? nuoma, pradži?. Šis administratorius ?registravo LJJ kaip PVM mok?toj?.

17 2006 m. spalio 27 d. LJJ gavo laikin? leidim? eksploatuoti b?st? ir paslaug? kompleks? „Les Jardins de Jouvence“.

18 Šiame b?st? ir paslaug? komplekse suteikiami vienam arba dviem asmenims skirti b?stai, kuriuose ?rengta virtuv?, svetain?, miegamasis ir vonios kambarys. Be to, jame jiems teikiamos ?vairios paslaugos už atlyg?, kurios si?lomos ir kitiems asmenims, pavyzdžiui, restorano-baro, grožio salono ir kirpyklos, kineziterapijos sal?s, ergoterapijos užsi?mim?, skalbyklos, dispanserio ir kraujo ?mimo kabineto, medicinos kabineto paslaugas.

19 Nuo 2004 m. rugpj??io m?n. iki 2006 m. rugs?jo m?n. LJJ vykd? didelius su savo verslo tikslu susijusius statybos darbus ir instaliavo ?rang?, kad gal?t? prad?ti eksploatuoti b?st? ir paslaug? kompleks?.

20 2006 m. spalio 5 d. ir lapkri?io 14 d. mokes?i? administratorius patikrino LJJ apskait? PVM teis?s akt? taikymo tikslais už laikotarp? nuo 2004 m. rugpj??io 30 d. iki 2006 m. rugs?jo 30 d. Po šio patikrinimo mokes?i? administratorius padar? išvad?, kad LJJ netur?jo teis?s atskaityti PVM, susijusio su nekilnojamojo turto statyba per laikotarp? nuo 2004 m. iki 2006 m., nes ši bendrov? buvo apmokestinamasis asmuo, kurio visi sandoriai, ?vykdyti eksploatuojant savo b?st? ir paslaug? kompleks?, buvo atleisti nuo PVM pagal iš dalies pakeisto PVM kodekso 44 straipsnio 2 dal?. Tod?l šis administratorius pareikalavo iš LJJ sumok?ti neteis?tai atskaityto mokes?io sumas.

21 2007 m. sausio 25 d. mokes?i? administratorius informavo LJJ apie jos einamosios PVM s?skaitos uždarym? nuo 2006 m. rugs?jo 30 d.

22 2007 m. vasario 13 d. LJJ buvo pateiktas nurodymas sumok?ti, d?l kurio 2007 m. vasario 20 d. ji padav? skund? *tribunal de première instance de Mons* (Monso pirmosios instancijos teismas).

23 2012 m. birželio 19 d. sprendimu šis teismas atmet? LJJ skund? kaip nepagr?st? ir nusprend?, kad organizacijos, kuri? paskirtis – r?pintis pagyvenusiais asmenimis, atleidžiamos nuo PVM pagal iš dalies pakeisto PVM ?statymo 44 straipsnio 2 dal? ir nereikia papildomai tikrinti, ar paslaugos yra glaudžiai susijusios su socialine globa, r?pyba ir socialin?s apsaugos darbu ir ar jas teikia viešosios teis?s reglamentuojamos ?staigos ar kitos organizacijos, kompetentingos valdžios institucijos pripažintos socialine gerove besir?pinan?iomis organizacijomis.

24 2012 m. gruodžio 19 d. LJJ pateik? apeliacin? skund? d?l šio sprendimo *cour d’appel de Mons* (Monso apeliacinis teismas).

25 LJJ šiame teisme teig?, kad formalus leidimas eksploatuoti b?st? ir paslaug? kompleks? neb?tinai reiškia, kad jis r?pinasi socialine gerove, nes b?sto ir paslaug? komplekso leidimo suteikimo s?lygos iš esm?s skiriasi nuo s?lyg?, keliam? suteikiant leidim? d?l seneli? nam?. Ši bendrov? taip pat teig?, kad, kiek tai susij? su b?st? ir paslaug? kompleksu, nebuvo materialinio

valstybės ar savivaldos organų dalyvavimo, kuris yra socialinio draudimo ar socialinės apsaugos sėkavokos sudedamoji dalis. Šiuo atveju LJJ negavo valstybės finansavimo, o jos gyventojai negavo iš valstybės jokios paramos, skirtos teikiamų paslaugų išlaidoms padengti.

26 Belgijos valstybė Monso apeliacinio teismo prašė atmesti LJJ apeliacinį skundą teigdama, kad ši bendrovė teikė paslaugas, numatytas iš dalies pakeisto PVM kodekso 44 straipsnio 2 dalyje, ir buvo nuo PVM atleistas apmokestinamasis asmuo, kuris dėl to neturėjo teisės šio mokesčio atskaitę. Belgijos valstybė teigė, kad LJJ eksploatuojamas būstas ir paslaugų kompleksas turėjo Valonijos regiono leidimą ir formaliai buvo pripažintas besirūpinančiu socialine gerove ir teikiančiu glaudžiai su globa ir rūpyba susijusias paslaugas. Be to, LJJ teiktos paslaugos, tiesiogiai susijusios su apgyvendinimu, gyventojų priežiūra ir gydymu, siekiant pagerinti jų fizinę ir (ar) psichinę būklę, buvo susijusios su socialine gerove.

27 Abejodamas dėl Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkto aiškinimo, Monso apeliacinis teismas sustabdė bylos nagrinėjimą ir Teisingumo Teismui pateikė šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar būstas ir paslaugų kompleksas, kaip jis suprantamas pagal 1997 m. birželio 5 d. dekretą, [eksploatuojamas] siekiant [pelno], kuriame siūlomi atskiri vienam arba dviem asmenims skirti būstai su rengta virtuve, svetaine, miegamuoju ir vonios kambariu, taigi suteikiantys galimybę gyventi nepriklausomai, taip pat įvairios papildomos mokamos paslaugos, kuriomis gali naudotis ne tik būstas ir paslaugų komplekso gyventojai (restoranas-baras, kirpykla ir grožio salonas, kineziterapijos salė, ergoterapijos užsiėmimai, skalbykla „wasserette“, dispanseris ir kraujo mėimo kabinetas, medicinos kabinetas), iš esmės yra organizacija, kuri rūpinasi socialine gerove, teikianti „su socialine globa ir rūpyba ir socialinės apsaugos darbu glaudžiai susijusias paslaugas ir prekes“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą?

2. Ar atsakymas į šį klausimą būtų kitoks, jei nagrinėjimam būstas ir paslaugų kompleksui atitinkamoms paslaugoms teikti būtų skirtos subsidijos arba jam būtų suteiktos bet kokios kitos rūšies valdžios institucijų lengvatės ar finansavimas?“

Dėl prejudicinių klausimų

28 Šiais klausimais, kuriuos reikia išnagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą reikia aiškinti taip, kad būstas ir paslaugų kompleksas, kaip antai nagrinėjamo pagrindiniame byloje, kuris negauna jokių subsidijų ir kitokios rūšies lengvatų ar finansavimo iš valdžios institucijų, siekiant pelno patiektos prekės ar suteiktos paslaugos asmenims, vyresniems nei 60 metų, asmeninio būsto forma, leidžiant jiems gyventi nepriklausomai, be to, teikiant papildomas paslaugas už atlygą, kai šiomis paslaugomis gali naudotis ir ne gyventojai, patenka į šioje nuostatoje numatyto atleidimo nuo mokesčio taikymo sritį.

29 Iš Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkto teksto matyti, kad ši nuostata taikoma prekėms ir paslaugoms, kurias, viena vertus, tiekia ar teikia „viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos ar kitos organizacijos, kurias atitinkama valstybė narė pripažino socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis“, ir, kita vertus, jos glaudžiai susijusios su „globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu“ (Sprendimo *Kingscrest Associates ir Montecello*, C-498/03, EU:C:2005:322, 34 punktą ir Sprendimo *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, 21 punktą).

30 Kadangi šiuo atveju neginytina, jog LJJ nėra viešosios teisės reglamentuojama įstaiga, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą, jos

sandoriai gali būti atleisti nuo PVM pagal šią nuostatą tik jei jai taikytina srovoka „kitos organizacijos, kurias atitinkama valstybė narė pripažino socialine gerove besiropinančiomis organizacijomis“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą.

31 Todėl pirmiausia reikia išnagrinėti, ar LJJ patenka į srovokos „kitos organizacijos, kurias atitinkama valstybė narė pripažino socialine gerove besiropinančiomis organizacijomis“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą, taikymo sritį ir, antra, ar būtų ir paslaugų komplekso tiekiamos prekės ir teikiamos paslaugos, kaip antai nagrinėjamos pagrindiniuose bylose, yra „su globa ir rėpyba bei socialinės apsaugos darbu glaudžiai susijusios“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą.

Dėl srovogų, susijusių su atitinkamos valstybės narės atliktu pripažinimu socialine gerove besiropinančia organizacija

32 Primintina, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkte nenurodytos nei organizacijos, išskyrus viešosios teisės reglamentuojamas įstaigas, pripažinimo socialine gerove besiropinančiomis organizacijomis srovogų, nei tvarka. Todėl iš esmės kiekvienos valstybės narės nacionaliniuose teisėse turi būti tvirtintos taisyklės, pagal kurias tokioms organizacijoms gali būti suteikiamas šis pripažinimas (žr. Sprendimo *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, 26 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

33 Šiomis aplinkybomis Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies a punktu valstybėms narėms suteikiama teisė atleidžiant nuo mokesčio pagal to paties straipsnio 1 dalies g punktą organizacijas, išskyrus viešosios teisės reglamentuojamas įstaigas, taikyti vieną ar daugiau srovogų, išvardytų šios 2 dalies a punkte. Šias neprivalomas atitinkamo atleidimo nuo mokesčio suteikimo srovogus valstybės narės gali nustatyti laisvai ir papildomai (žr. Sprendimo *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, 27 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

34 Iš to matyti, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktas suteikia valstybėms narėms diskreciją kai kurias organizacijas, išskyrus viešosios teisės reglamentuojamas įstaigas, pripažinti socialine gerove besiropinančiomis organizacijomis (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Kingscrest Associates ir Montecello*, C-498/03, EU:C:2005:322, 51 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

35 Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad siekiant kai kurias organizacijas, išskyrus viešosios teisės reglamentuojamas įstaigas, pripažinti socialine gerove besiropinančiomis organizacijomis, nacionalinės institucijos, vadovaudamosi Sąjungos teise ir kontroliuojamos nacionaliniuose teismuose, turi atsižvelgti į kelias aplinkybes. Tarp šių aplinkybių gali būti tai, ar yra specialios nuostatos, neatsižvelgiant į tai, ar jos yra nacionalinės, ar regioninės; ar jos tvirtintos teisės aktuose, ar yra administracinio pobūdžio; ar jos yra mokesčių, ar socialinės apsaugos nuostatos; ar atitinkamo apmokestinamojo asmens veikla tenkinamas bendras interesas; ar kitiems tų pačių veiklų vykdančioms apmokestinamiesiems asmenims jau suteiktas panašus pripažinimas ir ar didžioji nagrinėjama paslaugų kainos dalis gali atlyginti ligonių kasos arba kitos socialinės apsaugos įstaigos (Sprendimo *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, 31 punktas ir nurodyta teismo praktika).

36 Šiomis aplinkybomis taip pat reikia atsižvelgti į tai, kad Valonijos regione būtų ir paslaugų kompleksams, senelių namams ir dienos priežiūros centrams taikomas tas pats reglamentavimas, kuriuo siekiama apimti įvairias pagyvenusiuose asmenų paramos ir globos institucines formas.

37 Šiuo klausimu, tik jei prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiks teismas patikrins, atrodo, kad iš bylos medžiagos matyti, jog šis reglamentavimas ne tik apibrėžia tai, ką apima srovoka „būtų ir paslaugų kompleksas“; jame numatyta, jog norint eksploatuoti būtų ir paslaugų

kompleks? reikia gauti Valonijos vyriausyb?s leidim?, kuris priklaus? nuo keli? s?lyg? ir norm?. Atrodo, kad i? bylos medžiagos matyti su s?lyga, jog tai patvirtins prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, kad kai kurios i? ši? s?lyg? ir norm? yra bendros b?st? ir paslaug? kompleksams ir seneli? namams.

38 Taip pat vertinant tai, ar atitinkama organizacija r?pinasi socialine gerove, reikia atsižvelgti ? fakt?, kad, kaip matyti iš prašymo priimti prejudicin? sprendim?, b?st? ir paslaug? kompleksai taiko kainas, nustatytas kontroliuojant Ekonomikos ministerijai.

39 Konkre?iai kalbant apie aplinkyb?, kad pelno siekiantys b?sto ir paslaug? kompleksai, kaip antai eksploatuojamas LJJ, negauna jokios valstyb?s paramos ir finansavimo, reikia priminti, kad s?voka „organizacija“ yra pakankamai plati, kad apimt? priva?ius pelno siekian?ius subjektus (Sprendimo *Zimmermann*, C?174/11, EU:C:2012:716, 57 punktą), d?l fakto, kad LJJ vykdo veikl? siekdama tokio tikslo, visiškai neatmetama galimyb? kvalifikuoti ši? bendrov? kaip „kit? organizacij?, kuri? atitinkama valstyb? nar? pripažino socialine gerove besir?pinan?ia organizacija“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkt?. Kita vertus, iš šio sprendimo 35 punkte primintos teismo praktikos matyti, kad faktas, jog suteikt? paslaug? išlaidas daugiausia dengia ligoni? kasos ar socialin?s apsaugos organizacijos, gali b?ti tarp element?, kuriuos reikia vertinti siekiant nustatyti, ar atitinkamos organizacijos yra socialine gerove besir?pinan?ios organizacijos; ši aplinkyb?, kaip teig? generalinis advokatas išvados 30 punkte, yra tik vienas iš element?. Tod?l d?l valstyb?s finansavimo nebuvimo savaime neatmetamas toks pripažinimas, tai reikia ?vertinti atsižvelgiant ? visus svarbius bylos elementus.

40 Šiomis aplinkyb?mis prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, atsižvelg?s ? visus svarbius elementus, vis? pirma ? nurodytus šio sprendimo 35–39 punktuose, turi nustatyti, ar nacionalin?s institucijos LJJ pripažindamos socialine gerove besir?pinan?ia organizacija laik?si joms Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktu suteiktos diskrecijos rib?.

D?l antros s?lygos, kad paslaug? teikimas turi b?ti glaudžiai susij?s su globa, r?pyba ir socialin?s apsaugos darbu

41 D?l atleidimo nuo mokes?io, numatyto Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkte, tikslo iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad šia nuostata atleidimas nuo mokes?io taikomas ne visoms visuomenin?s paskirties veiklos r?šims, bet tik joje išvardytoms ir labai detaliam aprašytoms (šiuo klausimu žr., be kita ko, Sprendimo *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, 348/87, EU:C:1989:246, 12 punkt? ir Sprendimo *Ygeia*, C?394/04 ir C?395/04, EU:C:2005:734, 16 punkt?). Min?tas atleidimas nuo mokes?io, kuriuo užtikrinamas palankesnis tam tikr? visuomenin?s paskirties vieš?j? paslaug? teikimo vertinimas PVM atžvilgiu, sumažina paslaug? s?naudas ir daro jas prieinamesnes galintiems jomis naudotis asmenims (Sprendimo *Kingscrest Associates ir Montecello*, C?498/03, EU:C:2005:322, 30 punkt?).

42 Reikia konstatuoti, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkto tekste tarp su globa, r?pyba ir socialin?s apsaugos darbu glaudžiai susijusi? teikiam? paslaug? ir tiekiam? preki? aiškiai nurodytos paslaugos ir prek?s, kurias teikia ar tiekia seneli? namai, tod?l joms taikomas šioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo mokes?io.

43 Šiuo klausimu primintina, kad seneli? namai, kaip b?st? ir paslaug? kompleksai, teikia asmenims, vyresniems nei 60 met?, b?st? su ?vairiomis paramos ir prieži?ros paslaugomis. Viena vertus, reikia vienodai vertinti PVM atžvilgiu paslaug?, kuri? sudaro b?sto suteikimas, kai š? b?st? suteikia seneli? namai ar kai j? suteikia b?st? ir paslaug? kompleksas. Kita vertus, kadangi pagalbos ir prieži?ros paslaugos, kurios turi b?ti teikiamos b?st? ir paslaug? kompleksuose pagal taikytinus nacionalin?s teis?s aktus, atitinka paslaugas, kurias turi suteikti seneli? namai pagal šiuos teis?s aktus, jas PVM atžvilgiu reikia vertinti vienodai.

44 Tod?l iš b?sto ir paslaug? komplekso, kaip antai nagrin?jamo pagrindin?je byloje, tiekiam? prekį ir teikiam? paslaug? tos, kurias sudaro b?sto suteikimas pagyvenusiems asmenims, gali b?ti atleistos nuo mokes?io, kaip numatyta Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkte. Kitos tiekiamos prek?s ir teikiamos paslaugos iš esm?s gali taip pat b?ti atleistos nuo mokes?io, kaip numatyta šioje nuostatoje, su s?lyga, kad šios prek?s ir paslaugos, kurios pagal nacionalin?s teis?s aktus privalo b?ti teikiamos b?st? ir paslaug? kompleksuose, skirtos paramai pagyvenusiems asmenims užtikrinti ir jiems priži?r?ti ir atitinka prekes ir paslaugas, kurias turi tiekti ir teikti seneli? namai taip pat pagal šiuos teis?s aktus.

45 Be to, priešingai, nei teigia LJJ ir *Axa Belgium SA* (toliau – *Axa*), šios išvados nepaneigia faktas, kad organizacija, kuri eksploatuoja b?st? ir paslaug? kompleks?, negauna jokio valstyb?s finansavimo, o jos tiekiamos prek?s ar teikiamos paslaugos nesuteikia teis?s ? socialinio draudimo vykdom? finansavim?.

46 Šiuo klausimu pažym?tina, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkto tekste nenustatyta s?lyga, kuri b?t? susijusi su valstyb?s finansine pagalba atitinkamam ?kio subjektui ar valdžios institucij? ar socialinio draudimo ?staig? finansavimu, skirtu suteikt? paslaug? gav?jams. Iš ties?, kaip pažym?jo Belgijos vyriausyb? per pos?d?, šioje nuostatoje suteikiama reikšm? b?dingam ?vykdyt? sandori? pob?džiui ir ?kio subjekto, tiekian?io atitinkamas prekes ir teikian?io atitinkamas paslaugas, statusui, o ne konkre?iam šio ?kio subjekto finansavimo b?dui ar jam sumok?tam atlygiui.

47 Be to, primintina, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalyje numatyti atleidimo nuo mokes?io atvejai yra savarankiškos S?jungos teis?s s?vokos ir tod?l turi b?ti apibr?žtos Europos S?jungos lygmeniu (Sprendimo *Kingscrest Associates ir Montecello*, C?498/03, EU:C:2005:322, 22 punktas). Ta?iau prekį tiekim? ar paslaug? teikim?, numatyt? Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkte, apibr?žimas atsižvelgiant ? tai, ar egzistuoja valstyb?s finansavimas ?kio subjekto naudai arba ar socialinio draudimo institucijos dengia ši? prekį ar paslaug? išlaidas, reikšt?, kad ši s?voka priklauso nuo valstybi? nari? reglamentavimo šioje srityje specifikos, d?l to kilt? rizika savarankiškam šios s?vokos aiškinimui ir rizika, kad ji bus skirtingai taikoma S?jungoje.

48 Be to, reikia atmesti LJJ ir *Axa* prieštaravim?, pagal kur? ?kio subjektai, negalintys gauti valstyb?s finansavimo, yra nepalankesn?je konkurencin?je pad?tyje, palyginti su ?kio subjektais, kurie tok? finansavim? gauna, nes pirmieji ?kio subjektai, negal?dami atskaityti PVM, turi visas statybos darb? išlaidas, susijusias su pirkimais, perkelti savo prekį ar paslaug? gav?jams, ?skaitant ir su jomis susijus? PVM, o tokia situacija, bendrovi? teigimu, prieštarauja mokes?i? neutralumo principui.

49 Iš ties?, remiantis nusistov?jusia teismo praktika, pagal mokes?i? neutralumo princip? vis? pirma draudžiama PVM tikslais skirtingai vertinti panašias prekes ar paslaugas, kurios konkuruoja tarpusavyje (žr., Sprendimo *Zimmermann*, C?174/11, EU:C:2012:716, 48 punkt? ir nurodyt? teism? praktik?).

50 Ta?iau šiuo atveju tai, kad valdžios institucijos nesuteikt? finansin?s paramos LJJ ir socialinio draudimo institucijos nepadeng? šios bendrov?s patiekt? prek? ir suteikt? paslaug? kainos, neturi ?takos šios organizacijos tiek? prek? ar teikt? paslaug? pob?džiui, nes šios prek?s ir paslaugos yra panašios ? kit? ?kio subjekt?, kurie gauna valstyb?s param? ar valstyb?s institucij? finansavim?, tiekiamas prekes ar teikiamas paslaugas. Tod?l mokes?i? neutralumo principas nedraudžia ir toliau taip pat vertinti ši? prek? tiekim? ir paslaug? teikim? PVM atžvilgiu.

51 Be to, primintina, kad pagal pirmojo klausimo tekst? iš LJJ eksploatuojant b?st? ir paslaug? kompleks? si?lom? paslaug? kai kurios mokamos paslaugos teikiamos kaip papildomos tiek b?st? ir paslaug? komplekso gyventojams, tiek ne gyventojams. Konkre?iai kalbama apie patekim? ? restoran?, kirpykl? ir grožio salon?, kineziterapijos kabinet?, ergoterapijos užsi?mimus, skalbykl?, dispanser?, kraujo ?mimo kabinet? ir medicinos kabinet?.

52 Šiuo klausimu primintina, kad pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies b punkto pirm? ?trauk? valstyb?s nar?s neturi atleisti nuo mokes?io paslaug?, ypa? numatyt? to paties straipsnio 1 dalies b punkte, jeigu jos n?ra b?tinios atleistai nuo mokes?io veiklai vykdyti. Iš tikr?j?, kaip matyti iš Teisingumo Teismo praktikos, ši valstyb?ms nar?ms privaloma nuostata ?tvirtina s?lygas, ? kurias turi b?ti atsižvelgta aiškinant skirtingus joje nurodytus atleidimo nuo mokes?io atvejus, kurie, kaip ir tas, kuris numatytas tos pa?ios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkte, yra susij? su teikimu arba tiekimu, kurie yra „glaudžiai susij?“ arba turintys „glaud? ryš?“ su visuomenei naudinga veikla (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Ygeia*, C?394/04 ir C?395/04, EU:C:2005:734, 26 punkt?).

53 D?l šio sprendimo 51 punkte nurodyt? papildomai teikiam? paslaug? nacionalinis teismas turi nustatyti tas, kuri? reikalaujama pagal taikomus nacionalin?s teis?s aktus. Tokios paslaugos, jei jos atitinka seneli? nam? teikiamas paslaugas, gali b?ti laikomos glaudžiai susijusiomis, be kita ko, su globa ir r?pyba ir b?tinios vykdant nuo mokes?io atleistus prek? tiekimus ir paslaug? teikimus.

54 Šiomis aplinkyb?mis primintina, kad iš LJJ ir Axa pastab? matyti, kad 1998 m. gruodžio 3 d. dekretu kaip reikalaujamos papildomos paslaugos išvardytos restorano, priva?i? b?st? valymo bent kart? per savait?, gyventoj? asmenini? skalbini? skalbimo paslaugos. Iš to matyti, kad šios papildomos reikalaujamos paslaugos, jei jos atitinka seneli? nam? teikiamas paslaugas, yra b?tinios b?st? ir paslaug? komplekso vykdomiems nuo mokes?io atleistiems sandoriams. Ta?iau d?l kit? papildom? paslaug? tokiomis aplinkyb?mis, kaip nagrin?jamos pagrindin?je byloje, pavyzdžiui, kirpimo ir grožio paslaug?, neatrodo, kad nacionalin?s teis?s aktai reikalaut?, kad jas teikt? b?st? ir paslaug? kompleksai, taip pat to nereikalaujama iš seneli? nam?, tod?l tokios papildomos paslaugos negali b?ti laikomos b?tinomis b?st? ir paslaug? komplekso vykdomiems nuo mokes?io atleistiems sandoriams. Ta?iau tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

55 Atsižvelgiant ? visus min?tus svarstymus ? pateiktus klausimus reikia atsakyti taip:

– Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkt? reikia aiškinti taip, kad iš b?sto ir paslaug? komplekso, kaip antai nagrin?jamo pagrindin?je byloje, kurio socialin? pob?d? turi nustatyti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, be kita ko, atsižvelgdamas ? šiame sprendime nurodytus elementus, tiekiam? prek? ir teikiam? paslaug? tos, kurias sudaro b?sto suteikimas pagyvenusiems asmenims, gali b?ti atleistos nuo mokes?io, kaip numatyta šioje nuostatoje. Kitos šio b?st? ir paslaug? komplekso tiekiamos prek?s ir teikiamos paslaugos iš esm?s gali taip pat b?ti atleistos nuo mokes?io, jei šios prek?s ir paslaugos, kurias pagal nacionalin?s teis?s aktus privalo teikti b?st? ir paslaug? kompleksai, skirtos paramai pagyvenusiems asmenims užtikrinti ir jiems priži?r?ti ir atitinka prekes ir paslaugas, kurias turi

tiekti ir teikti seneli? namai taip pat pagal atitinkamus nacionalin?s teis?s aktus,

– šiuo atveju nesvarbu, ar b?st? ir paslaug? kompleksas, kaip antai nagrin?jamas pagrindin?je byloje, gauna valdžios institucij? subsidijas arba kitos r?šies lengvatas ar finansin? param?.

D?I bylin?jimosi išlaid?

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

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (penktoji kolegija) nusprendžia:

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 g punkt? reikia aiškinti taip, kad iš b?sto ir paslaug? komplekso, kaip antai nagrin?jamo pagrindin?je byloje, kurio socialin? pob?d? turi nustatyti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, be kita ko, atsižvelgdamas ? šiame sprendime nurodytus elementus, tiekiam? prek? ir teikiam? paslaug? tos, kurias sudaro b?sto suteikimas pagyvenusiems asmenims, gali b?ti atleistos nuo mokes?io, kaip numatyta šioje nuostatoje. Kitos šio b?st? ir paslaug? komplekso tiekiamos prek?s ir teikiamos paslaugos iš esm?s gali taip pat b?ti atleistos nuo mokes?io, jei šios prek?s ir paslaugos, kurias pagal nacionalin?s teis?s aktus privalo teikti b?st? ir paslaug? kompleksai, skirtos paramai pagyvenusiems asmenims užtikrinti ir jiems priži?r?ti ir atitinka prekes ir paslaugas, kurias turi tiekti ir teikti seneli? namai taip pat pagal atitinkamus nacionalin?s teis?s aktus.

Šiuo atveju nesvarbu, ar b?st? ir paslaug? kompleksas, kaip antai nagrin?jamas pagrindin?je byloje, gauna valdžios institucij? subsidijas arba kitos r?šies lengvatas ar finansin? param?.

Parašai.

* Proceso kalba: pranc?z?.