

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 – Paslaugų, glaudžiai susijusių su globa ir rūpyba bei socialinių apsaugos darbu, kurias teikia viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos ar kitos organizacijos, pripažintos socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis, atleidimas nuo mokesčio – Švoka „su globa ir rūpyba bei socialinių apsaugos darbu glaudžiai susijusios paslaugos ir prekės“ – Kitos organizacijos, pripažintos socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis – Būtų 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,

išnagrinęs 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, siekdamos 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 gerve 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 atleidžiamiesiems 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 rūpyba glaudžiai susijusi paslaugų teikimas ir prekių tiekimas, vykdomas pagyvenusiais asmenimis besirūpinančių organizacijų, kurių atitinkamas statusas yra pripažintas kompetentingos institucijos ir kurios, jei yra privatinės 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 rūpyba, 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 būtų 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 siūlanti 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 sąvoka patikslina vyriausybės ir kad būtų ir paslaugų kompleksų bendro naudojimo pastatais, įrenginiais 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 būstą ir paslaugų kompleksą reikia gauti leidimą, o pagal šio dekreto 5 straipsnio 2 ir 5 dalis šios įstaigos turi atitikti tam tikrus reikalavimus.

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

„1. paslaugomis, įtrauktomis į apgyvendinimo kainą;

<...>

6. maitinimu, higiena ir sveikatos priežiūra;

<...>

9. vidaus tvarkos taisyklėmis, kurios pagrįstos šiais principais:

<...>

c) nekludomas pateikimas į senelių namus šeimos nariams ir draugams <...>“

11 Iš 1997 m. birželio 5 d. dekreto 5 straipsnio 5 dalies antros pastraipos matyti, kad būstą ir paslaugų kompleksai turi atitikti Valonijos vyriausybės nustatytas normas, susijusias su šio sprendimo 10 punkte nurodytais klausimais.

12 Pagal 1997 m. birželio 5 d. dekreto 5 straipsnio 5 dalies pirmą pastraipą būstą ir paslaugų kompleksą gyventojams suteiktuose individualiuose būstuose turi būti svetainė, virtuvė, miegamasis, vonios kambarys ir privatus tualetas. Be to, pagal šio dekreto 5 straipsnio 5 dalies antros pastraipos 4 punktą būstą ir paslaugų kompleksai turi atitikti tam tikras normas, kiek tai susiję su „papildomomis paslaugomis, kurias valdytojas privalo suorganizuoti ar padaryti prieinamas gyventojų prašymu, ir su šia paslaugų gavimo sąlygomis“ (toliau – reikalaujamos papildomos paslaugos), t. y. paslaugomis, kurių „minimalų turinį apibrėžia [Valonijos] vyriausybė“.

13 Iš klostantis pagrindinis bylos aplinkybėms galiojusios redakcijos 1998 m. gruodžio 3 d. Valonijos vyriausybės dekreto, kuriuo įgyvendinamas 1997 m. birželio 5 d. dekretas (*Moniteur belge*, du 1999 m. sausio 27 d., p. 2221, toliau – 1998 m. gruodžio 3 d. dekretas), III priedo „Būstą ir paslaugų kompleksams taikomos normos“ III skyriaus 2.2 punkto matyti, kad būstą ir paslaugų kompleksuose privalo būti prižiūrimos bendros patalpos, aplinka ir gyventojams suteiktos priemonės, prižiūrimi langai viduje ir išorėje, teikiama informacija apie savivaldybę organizuojamų poilsų ir bent du kartus per metus rengiamas organizatoriaus atstovo vizitas. Be to, pagal 1998 m. gruodžio 3 d. dekreto III priedo to paties skyriaus 2.3 punktą būstą ir paslaugų kompleksuose gyventojams privalo būti teikiamos šios papildomos paslaugos, kuriomis jie laisvai gali naudotis:

– galimybė gauti maistą tris kartus per dieną, iš kurių privalomai vieną kartą – gauti karštą maistą būstą ir paslaugų komplekso bendroje salėje, skirtoje maitinimui ir pramogoms, senelių ir globos namų, funkciškai susijusių su būstą ir paslaugų kompleksu, restorane arba privačiame gyventojų būste. Registre kas dieną registruojamas gyventojams skirtas maitinimas, nurodant gavėjo vardą ir sąskaitoms išrašyti būtinas nuorodas;

– privataus būsto valymo galimybė bent kartą per savaitę,

– gyventojų asmeninių skalbinių skalbimo galimybė.

14 Be to, iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad būstą ir paslaugų

kompleksai taiko kainas, nustatytas kontroliuojant Ekonomikos ministerijai.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

15 LJJ yra pagal Belgijos teisę veikianti bendrovė, įsteigta 2004 m. Klostantis pagrindinė byla aplinkybėmis ji eksploatavo ir valdė sveikatos priežiūros įstaigas ir vykdė visą veiklą, tiesiogiai ar netiesiogiai susijusią su sveikatos priežiūra ir pagalba, pirmiausia teikiama ligoniams, pagyvenusiems, neįgaliems ir kitiems asmenims.

16 2004 m. spalio mėn. LJJ Belgijos mokesčių administratoriui pranešė apie savo veiklos, susijusios su asmenimis, kurie nėra neįgalūs, skirtą butą nuoma, pradži. Šis administratorius registravo LJJ kaip PVM mokėtoją.

17 2006 m. spalio 27 d. LJJ gavo laikiną leidimą eksploatuoti būstą ir paslaugų kompleksą „Les Jardins de Jouvence“.

18 Šiame būste ir paslaugų komplekse suteikiami vienam arba dviem asmenims skirti būstai, kuriuose įrengta virtuvė, svetainė, miegamasis ir vonios kambarys. Be to, jame jiems teikiamos įvairios paslaugos už atlygą, kurios siūlomos ir kitiems asmenims, pavyzdžiui, restorano-baro, grožio salono ir kirpyklos, kineziterapijos salės, ergoterapijos užsiėmimų, skalbyklos, dispanserio ir kraujo mėimo kabineto, medicinos kabineto paslaugas.

19 Nuo 2004 m. rugpjūtio mėn. iki 2006 m. rugsėjo mėn. LJJ vykdė didelius su savo verslo tikslu susijusius statybos darbus ir instaliavo įrangą, kad galėtų pradėti eksploatuoti būstą ir paslaugų kompleksą.

20 2006 m. spalio 5 d. ir lapkričio 14 d. mokesčių administratorius patikrino LJJ apskaitą PVM teisės aktų taikymo tikslais už laikotarpį nuo 2004 m. rugpjūtio 30 d. iki 2006 m. rugsėjo 30 d. Po šio patikrinimo mokesčių administratorius padarė išvadą, kad LJJ neturėjo teisės atskaityti PVM, susijusio su nekilnojamojo turto statyba per laikotarpį nuo 2004 m. iki 2006 m., nes ši bendrovė buvo apmokestinamasis asmuo, kurio visi sandoriai, vykdyti eksploatuojant savo būstą ir paslaugų kompleksą, buvo atleisti nuo PVM pagal iš dalies pakeisto PVM kodekso 44 straipsnio 2 dalį. Todėl šis administratorius pareikalavo iš LJJ sumokėti neteisėtai atskaityto mokesčio sumas.

21 2007 m. sausio 25 d. mokesčių administratorius informavo LJJ apie jos einamosios PVM sŕskaitos uždarymą nuo 2006 m. rugsėjo 30 d.

22 2007 m. vasario 13 d. LJJ buvo pateiktas nurodymas sumokėti, dėl kurio 2007 m. vasario 20 d. ji padavė skundą *tribunal de première instance de Mons* (Monso pirmosios instancijos teismas).

23 2012 m. birželio 19 d. sprendimu šis teismas atmetė LJJ skundą kaip nepagrįstą ir nusprendė, kad organizacijos, kurią paskirtis – rūpintis pagyvenusiais asmenimis, atleidžiamos nuo PVM pagal iš dalies pakeisto PVM įstatymo 44 straipsnio 2 dalį ir nereikia papildomai tikrinti, ar paslaugos yra glaudžiai susijusios su socialine globa, rūpyba ir socialinės apsaugos darbu ir ar jas teikia viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos ar kitos organizacijos, kompetentingos valdžios institucijos pripažintos socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis.

24 2012 m. gruodžio 19 d. LJJ pateikė apeliacinį skundą dėl šio sprendimo *cour d'appel de Mons* (Monso apeliacinis teismas).

25 LJJ šiame teisme teigė, kad formalus leidimas eksploatuoti būstą ir paslaugų kompleksą nebūtinai reiškia, kad jis rūpinasi socialine gerove, nes būsto ir paslaugų komplekso leidimo suteikimo sąlygos iš esmės skiriasi nuo sąlygų, keliamų suteikiant leidimą dėl senelių namų. Ši bendrovė taip pat teigė, kad, kiek tai susiję su būstu ir paslaugų kompleksu, nebuvo materialinio

valstybės ar savivaldos organų dalyvavimo, kuris yra socialinio draudimo ar socialinės apsaugos sėkmingos 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 atskaityti. 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 įrengta 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 mėmimo 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 lengvatų 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 pagrindinėje 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 punktas ir Sprendimo *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, 21 punktas).

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 sąvoka „kitos organizacijos, kurias atitinkama valstybė narė pripažino socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą.

31 Todėl pirmiausia reikia išnagrinėti, ar LJJ patenka į sąvokos „kitos organizacijos, kurias atitinkama valstybė narė pripažino socialine gerove besirūpinančiomis 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 pagrindinėje byloje, yra „su globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu glaudžiai susijusios“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą.

Dėl sąlygos, susijusios su atitinkamos valstybės narės atliktu pripažinimu socialine gerove besirūpinančia organizacija

32 Primintina, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkte nenurodytos nei organizacijų, išskyrus viešosios teisės reglamentuojamas įstaigas, pripažinimo socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis sąlygos, nei tvarka. Todėl iš esmės kiekvienos valstybės narės nacionalinėje teisėje 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 aplinkybėmis 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 sąlygų, išvardytų šios 2 dalies a punkte. Šias neprivalomas atitinkamo atleidimo nuo mokesčio suteikimo sąlygas 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 besirūpinančiomis 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 besirūpinančiomis organizacijomis, nacionalinės institucijos, vadovaudamosi Sąjungos teise ir kontroliuojamos nacionalinio teismo, turi atsižvelgti į kelias aplinkybes. Tarp šių aplinkybių gali būti tai, ar yra speciali nuostatą, 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 veiklą vykdančioms apmokestinamiesiems asmenims jau suteiktas panašus pripažinimas ir ar didžioji nagrinėjamų 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 aplinkybėmis 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 sąvoka „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 i? 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, i? 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 i? 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 i? 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 detaliai 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? prek? 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 senelių namai, kaip būsto ir paslaugų kompleksai, teikia asmenims, vyresniems nei 60 metų, būsto su įvairiomis paramos ir priežiūros paslaugomis. Viena vertus, reikia vienodai vertinti PVM atžvilgiu paslaugų, kurių sudaro būsto suteikimas, kai šis būstas suteikia senelių namai ar kai jis suteikia būstą ir paslaugų kompleksas. Kita vertus, kadangi pagalbos ir priežiūros paslaugos, kurios turi būti teikiamos būsto ir paslaugų kompleksuose pagal taikytinus nacionalinės teisės aktus, atitinka paslaugas, kurias turi suteikti senelių namai pagal šiuos teisės aktus, jas PVM atžvilgiu reikia vertinti vienodai.

44 Todėl iš būsto ir paslaugų komplekso, kaip antai nagrinėjamo pagrindinėje byloje, tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų tos, kurias sudaro būsto suteikimas pagyvenusiems asmenims, gali būti atleistos nuo mokesčio, kaip numatyta Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkte. Kitos tiekiamos prekės ir teikiamos paslaugos iš esmės gali taip pat būti atleistos nuo mokesčio, kaip numatyta šioje nuostatoje, su sąlyga, kad šios prekės ir paslaugos, kurios pagal nacionalinės teisės aktus privalo būti teikiamos būsto ir paslaugų kompleksuose, skirtos paramai pagyvenusiems asmenims užtikrinti ir jiems prižiūrėti ir atitinka prekes ir paslaugas, kurias turi tiekti ir teikti senelių namai taip pat pagal šiuos teisės aktus.

45 Be to, priešingai, nei teigia LJJ ir *Axa Belgium SA* (toliau – *Axa*), šios išvados nepaneigia faktas, kad organizacija, kuri eksploatuoja būstą ir paslaugų kompleksą, negauna jokio valstybės finansavimo, o jos tiekiamos prekės ar teikiamos paslaugos nesuteikia teisės į socialinio draudimo vykdomą finansavimą.

46 Šiuo klausimu pažymėtina, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkto tekste nenustatyta sąlyga, kuri būtų susijusi su valstybės finansine pagalba atitinkamam ūkio subjektui ar valdžios institucijai ar socialinio draudimo įstaigai finansavimu, skirtu suteikti paslaugų gavėjams. Iš tiesų, kaip pažymėjo Belgijos vyriausybė per posūdį, šioje nuostatoje suteikiama reikšmė būdingam vykdyti sandorių pobūdžiui ir ūkio subjekto, tiekiančio atitinkamas prekes ir teikiančio atitinkamas paslaugas, statusui, o ne konkrečiam šio ūkio subjekto finansavimo būdai ar jam sumokėtam atlygiui.

47 Be to, primintina, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalyje numatyti atleidimo nuo mokesčio atvejai yra savarankiškos Sąjungos teisės sąvokos ir todėl turi būti apibrėžtos Europos Sąjungos lygmeniu (Sprendimo *Kingscrest Associates ir Montecello*, C-498/03, EU:C:2005:322, 22 punktą). Tačiau prekių tiekimo ar paslaugų teikimo, numatytą Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkte, apibrėžimas atsižvelgiant į tai, ar egzistuoja valstybės finansavimas ūkio subjekto naudai arba ar socialinio draudimo institucijos dengia šio prekių ar paslaugų išlaidas, reikštų, kad ši sąvoka priklauso nuo valstybių narių reglamentavimo šioje srityje specifikos, dėl to kiltų rizika savarankiškam šios sąvokos aiškinimui ir rizika, kad ji bus skirtingai taikoma Sąjungoje.

48 Be to, reikia atmesti LJJ ir *Axa* prieštaravimą, pagal kurį ūkio subjektai, negalintys gauti valstybės finansavimo, yra nepalankesnėje konkurencinėje padėtyje, palyginti su ūkio subjektais, kurie tokį finansavimą gauna, nes pirmieji ūkio subjektai, negalėdami atskaityti PVM, turi visas statybos darbų išlaidas, susijusias su pirkimais, perkelti savo prekių ar paslaugų gavėjams, įskaitant ir su jomis susijusį PVM, o tokia situacija, bendrovių teigimu, prieštarauja mokesčių neutralumo principui.

49 Iš tiesų, remiantis nusistovėjusia teismo praktika, pagal mokesčių neutralumo principą visų pirma draudžiama PVM tikslais skirtingai vertinti panašias prekes ar paslaugas, kurios konkuruoja tarpusavyje (žr., Sprendimo *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, 48 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

50 Ta?iau šiuo atveju tai, kad valdžios institucijos nesuteik? finansin?s paramos LJJ ir socialinio draudimo institucijos nepadeng? šios bendrov?s patiekt? prek? ir suteikt? paslaug? kainos, neturi ?takos šios organizacijos tiekt? 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 vykdan? 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 reikalau?, 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? prekį 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?.