

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2020. gada 5. martā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļu uzlikšana – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts – Atbrīvojumi – Slimnācas un medicīniskā aprūpe – Slimnācas – Pakalpojumi, kuri tiek sniegti sociālos apstākļos, kas iedzinās apstākļiem, kurus piemēro publisko tiesību subjektiem – 377. un 391. pants – Atkāpes – Tiesības izvēlēties nodokļa uzlikšanu – Nodokļa noteikšanas saglabāšana – Darbības veikšanas nosacījumu grozījumi

Lieta C-211/18

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)* (Šķērtējtiesa nodokļu lietās (Administratīvo šķērtējtiesu centrs), Portugāle) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2018. gada 19. februārī un kas Tiesā reģistrēts 2018. gada 26. martā, tiesvedībā

Idealmed III – Serviços de Saúde SA

pret

Autoridade Tributária e Aduaneira,

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs M. Safjans [*M. Safjan*], tiesneši L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*] (referents) un K. Toadere [*C. Toader*],

ģenerālvokāts: M. Špunars [*M. Szpunar*],

sekretārs: M. Ferreira [*M. Ferreira*], galvenā administratore,

ģemot vērā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2019. gada 17. jūnijā,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Idealmed III – Serviços de Saúde SA* vērā – J. P. Lampreia un F. Antas, advogados,
- Portugāles valdības vērā – L. Inez Fernandes, M. Figueiredo un R. Campos Laires, kā arī M. J. Marques un P. Barros da Costa, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vērā – M. Afonso un N. Gossement, pārstāves,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2019. gada 10. oktobra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu, kā arī 377. un 391. pantu.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar strīdu starp *Idealmed III – Serviços de Saúde SA* (turpmāk tekstā – “*Idealmed*”) un *Autoridade Tributária e Aduaneira* (Nodokļu un muitas iestāde, Portugāle) par pārdotās minētās līguma, ar kuru ir noteikts *Idealmed* samaksāt summu, kas atbilst pievienotās vērtības nodoklim (PVN), kurš atskaitīts saistībā ar medicīnas pakalpojumiem, ko tā ir sniegusi laikposmā no 2014. līdz 2016. gadam, kā arī samaksāt attiecīgos kompensācijas un nokavējuma procentus.

Atbilstošie tiesību akti

Direktīva 2006/112

3 Direktīvas 2006/112 7. apsvērumā ir noteikts:

“Pat ja kopējā PVN sistēma pilnīgi nesaskaņo likmes un atbrīvojumus, tās mērķim vajadzētu būt konkurences izlīdzināšanai, jo katras dalībvalsts teritorijā līdzīgām precēm un pakalpojumiem piemēro vienu nodokli, neatkarīgi no ražošanas un izplatīšanas vietas garuma.”

4 Šīs direktīvas 132. panta 1. punkts ir noteikts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

[..]

b) slimnīcas un medicīnisko aprūpi, kā arī ar tām cieši saistītas darbības, ko veic publisko tiesību subjekti vai, sociālos apstākļos, [kuri] līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem, slimnīcas, medicīniskās aprūpes vai diagnostikas centri, vai arī citas pienācīgi atzītas līdzīgās iestādes;

[..]

g) pakalpojumu sniegšanu un preču piegādes, kas ir cieši saistītas ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu, tostarp tādās, ko veic veco āžu pansionāti, publisko tiesību subjekti vai citas struktūras, kuras attiecīgā dalībvalsts atzinusi par sociālo labklājības struktūru;

[..].”

5 Minētās direktīvas 133. pants ir paredzēts:

“Piešķirot struktūru, kas nav publisko tiesību subjekti, 132. panta 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktā paredzētos atbrīvojumus, dalībvalsts katrā atsevišķā gadījumā var tām piemērot vienu vai vairākus šādus nosacījumus:

a) attiecīgās struktūras nedrīkst pastāvēt censties gūt peļņu, un jebkuru peļņu, kas tomēr rodas, nedrīkst sadalīt, bet tā jānovirza sniegto pakalpojumu turpināšanai vai uzlabošanai;

[..]

c) š?m strukt?r?m j?nosaka cenas, ko apstiprin?jušas valsts iest?des vai kas nav augst?kas par š?d?m apstiprin?t?m cen?m, vai attiec?b? uz pakalpojumiem, kas nav j?apstiprina, zem?kas cenas par t?m, ko l?dz?giem pakalpojumiem nosaka komercuz??mumi, kuriem j?maks? PVN;

[..].”

6 Atbilstoši š?s pašas direkt?vas 377. pantam:

“Portug?le var turpin?t atbr?vot no nodok?a X pielikuma B da?as 2., 4., 7., 9., 10. un 13. punkt? paredz?tos dar?jumus, piem?rojot nosac?jumus, kas šaj? dal?bvalst? bija sp?k? 1989. gada 1. janv?r?.”

7 Direkt?vas 2006/112 391. pants ir formul?ts š?di:

“Dal?bvalstis, kuras atbr?vo no nodok?a 371., 375., 376. un 377. pant?, 378. panta 2. punkt?, 379. panta 2. punkt? un 380. l?dz 390. pant? min?tos dar?jumus, var nodok?a maks?t?jiem pieš?irt ties?bas izv?l?ties iesp?ju, ka šiem dar?jumiem uzliek nodokli.”

8 Š?s direkt?vas X pielikuma “To dar?jumu saraksts, uz kuriem attiecas 370. un 371. pant? un 375.–390. pant? min?t?s atk?pes” B da?as 7. punkt?, kur? uzskait?ti dar?jumi, ko dal?bvalstis var turpin?t atbr?vot no nodok?a, ir min?ti “slimn?cu veikti dar?jumi, kas nav paredz?ti 132. panta 1. punkta b) apakšpunkt?”.

Portug?les ties?bas

9 *Código do IVA* (PVN kodekss) 9. panta 2. punkt? ir paredz?ts, ka no PVN ir atbr?vota “medic?nisko un sanit?ro pakalpojumu sniegšana un ar to cieši saist?ti dar?jumi, ko veic slimn?cas, kl?nikas, dispanseri un citas l?dz?gas iest?des”.

10 Š? kodeksa 12. pant? redakcij?, kas izriet no 2008. gada 20. j?nija *decreto?lei n o 102/2008* (Dekr?tlikums Nr. 102/2008), ir noteikts:

“1. Var atteikties no atbr?vojuma un izv?l?ties dar?jumu aplikšanu ar nodokli:

[..]

b) slimn?cas, kl?nikas, dispanseri un citas l?dz?gas iest?des, kas nepieder publisko ties?bu juridisk?m person?m vai valsts vesel?bas sist?m? integr?t?m priv?t?m iest?d?m, kas sniedz medic?niskos un sanit?ros pakalpojumus un ar tiem cieši saist?tas darb?bas.

2. Izv?les ties?bas tiek izmantotas, katr? nodok?u dienest? vai cit? saska?? ar likumu apstiprin?t? viet? iesniedzot attiec?gi pazi?ojumu par darb?bas uzs?kšanu vai t?s groz?šanu, un tas st?jas sp?k? no t? iesniegšanas dienas.

3. T? k? izv?les ties?bas tiek izmantotas saska?? ar iepriekš?jiem punktiem, nodok?a maks?t?jam ir j?saglab? pak?aut?ba rež?mam, ko tas ir izv?l?jies, vismaz piecus gadus un p?c tam, kad šis termi?š ir beidzies, ja tas v?las atgriezties atbr?vojuma no nodok?a rež?m?, tam:

a) viena no gadiem, kas seko gadam, kur? ir beidzies t? izv?les rež?ma termi?š, janv?r? j?iesniedz 32. pant? min?t? deklar?cija, kas st?jas sp?k? no t? gada 1. janv?ra, kur? t? ir iesniegta;

[..].”

11 Ar 2016. gada 30. marta *lei n o 7?A/2016* (likums Nr. 7?A/2016) ir izdar?ti groz?jumi min?t?

kodeksa 12. panta 1. punkt?, kas turpm?k ir formul?ts š?di:

“No atbr?vojuma no nodok?a var atteikties un izv?l?ties dar?jumu aplikšanu ar nodokli:

[..]

b) 9. panta 2. punkt? min?tie nodok?a maks?t?ji, kas nav publisko ties?bu juridiskas personas, attiec?b? uz medic?nisko un sanit?ro pakalpojumu sniegšanu un ar tiem cieši saist?tiem dar?jumiem, kas neizriet no l?gumiem, kuri vesel?bas aizsardz?bas sist?mas ietvaros ir nosl?gti ar valsti, saska?? ar attiec?go likumu par vesel?bas aizsardz?bas pamatiem.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

12 *Idealmed* ir sabiedr?ba, kas p?rvalda un pe??as g?šanas nol?k? ekspluat? piecas ?rstniec?bas iest?des, kuras tostarp pied?v? medic?nas pakalpojumus, medic?nas m?su pakalpojumus, k? ar? diagnostikas, kl?nisko anal?žu un fizioterapijas pakalpojumus.

13 Sav? 2012. gada 6. janv?r? iesniegtaj? deklar?cij? par darb?bas uzs?kšanu š? sabiedr?ba pauda v?lmi izv?l?ties parasto PVN rež?mu.

14 Kopš 2012. gada septembra *Idealmed* ir nosl?gusi l?gumus un l?gumus ar valsts iest?d?m, tostarp paredzot apr?pes pakalpojumu sniegšanu par iepriekš noteikt?m cen?m.

15 Veicot p?rbaudi, Nodok?u un muitas administr?cija konstat?ja, ka laikposm? no 2014. gada apr??a l?dz 2016. gada j?nijam liela da?a no *Idealmed* medic?nisk?s darb?bas tika veikta saska?? ar šiem nol?gumiem un konvencij?m. Š? iest?de no t? secin?ja, ka š? darb?ba bija j?atbr?vo no nodok?a un *Idealmed* nevar?ja atteikties no š?da atbr?vojuma sa?emšanas un ka t?d?j?di š? sabiedr?ba nepamatoti bija atskait?jusi PVN, kas samaks?ts, veicot min?to darb?bu.

16 P?c š?s p?rbaudes Nodok?u un muitas iest?de pie??ma l?mumu, ar kuru p?c savas ierosmes no 2012. gada 1. oktobra groz?ja *Idealmed* statusu attiec?b? uz PVN un šai sabiedr?bai noteica pien?kumu samaks?t summu, kas atbilst nepamatoti atskait?t? PVN summai, proti, 2 009 944,90 EUR, pieskaitot ar to saist?tos procentus.

17 2017. gada 27. j?nij? *Idealmed* iesniedza pieteikumu par š??r?jtiesas nodok?u liet?s izveidi, lai konstat?tu š? l?muma prettiesiskumu.

18 Šajos apst?k?os *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)* (Š??r?jtiesa nodok?u liet?s (Administrat?vo š??r?jtiesu centrs), Portug?le) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai Direkt?vas [2006/112] 132. panta 1. punkta b) apakšpunktam pretrun? ir uzskat?t, ka priv?to ties?bu komercsabiedr?bai piederoša slimn?ca, kas ir nosl?gusi l?gumus par vesel?bas apr?pes pakalpojumu sniegšanu ar valsti un publisko ties?bu juridisk?m person?m, uzs?k darb?bu soci?los apst?k?os, kas l?dzin?s tiem, ko piem?ro min?taj? ties?bu norm? nor?d?taj?m iest?d?m, ja ir izpild?tas š?das pras?bas:

– vair?k nek? 54,5 % no ie??mumiem, tostarp summas, par kur?m ir izrakst?ti r??ini pacientiem dal?bniekiem, ir izrakst?ti valsts iest?d?m un administrat?vaj?m slimokas?m, nor?dot cenas, kas ir noteiktas ar t?m nosl?gtajos nol?gumos un l?gumos;

– vair?k nek? 69 % pacientu ir administrat?vo slimokasu dal?bnieki vai ar? tie izmanto pakalpojumus, kas tiek sniegti, pildot ar valsts iest?d?m nosl?gtos l?gumus;

- vairāk nekā 71 % medicīnisko darbību tiek veiktas saskaņā ar līgumiem, kas ir noslēgti ar administratīvām slimnīcām un valsts iestādēm; un
- darbība tiek veikta svarīgās sabiedrības interesēs?

2) Vai, ņemot vērā, ka saskaņā ar Direktīvas [2006/112] 377. pantu Portugāle ir izvēlējusies turpināt atbrīvot no PVN darījumus, kurus veic slimnīcas, kas nav minētas šīs direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā, piešķirot šiem nodokļa maksājumiem iespēju izvēlēties minēto darījumu aplikšanu ar nodokli saskaņā ar Direktīvas [2006/112] 391. pantu, ja aplikšanas ar nodokli režīms tiek piemērots vismaz piecu gadu laikposmā, un paredzot, ka tie var tikt atbrīvoti no nodokļa tikai tad, ja tie par to skaidri paziņo, 391. pantam un/vai iegūto tiesību aizsardzības, tiesiskās pārvērtības, vienlīdzīgās attieksmes, diskriminācijas aizlieguma, neitralitātes un konkurences neizkropošanas attiecībā uz lietotājiem un nodokļa maksājumiem, kas ir publisko tiesību subjekti, principiem pretrunā ir tas, ka nodokļu iestāde nosaka atbrīvojuma no nodokļa režīma piemērošanu pirms minētā termiņa beigām no brīža, kad tā atzīst, ka nodokļa maksātājs ir sīcis sniegt pakalpojumus sociālos apstākļos, kas iedzinīs tiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem?

3) Vai minētajam Direktīvas [2006/112] 391. pantam un/vai iepriekš minētajiem principiem ir pretrunā tas, ka nodokļa maksājumi, kuri iepriekš bija izvēlējusies aplikšanas ar nodokli režīmu, atbilstoši jaunajam likumam ir piemērojama atbrīvojuma no nodokļa režīms pirms minētā piecu gadu termiņa beigām?

4) Vai Direktīvas [2006/112] 391. pantam un iepriekš minētajiem principiem ir pretrunā tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru nodokļa maksātājam, kas ir izvēlējies aplikšanas ar nodokli sistēmas piemērošanu, jo brīdā, kad tika veikta šī izvēle, tas nesniedza veselības aprūpes pakalpojumus sociālos apstākļos, kas iedzinīs tiem, kurus piemēro publisko tiesību subjektiem, var tikt arī turpmāk piemērota šī sistēma, ja šādos pakalpojumus tas sīk sniegt sociālos apstākļos, kas iedzinīs tiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

19 Vispirms jāatgādina, ka saskaņā ar Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu dalībvalstis atbrīvo no nodokļa slimnīcas un medicīnisko aprūpi, kā arī ar tām cieši saistītas darbības, ko veic publisko tiesību subjekti, vai sociālos apstākļos, kuri iedzinīs apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem, slimnīcas, medicīniskās aprūpes vai diagnostikas centri un citas pienācīgi atzītas iestādes.

20 No šīs tiesību normas formulējuma izriet, ka aprūpes, ko sniedz privāts slimnīcas, atbrīvojums no nodokļa ir pakāpots nosacījums, ka šie pakalpojumi tiek sniegti sociālos apstākļos, kas iedzinīs apstākļiem, kurus piemēro publisko tiesību subjektiem.

21 Tā kā šā prasība attiecas nevis uz attiecīgo pakalpojumu sniedzēju, bet uz sniegtajiem pakalpojumiem, lai piemērotu minētās direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu, nav nozīmes tam, cik liela daļa no visām šā pakalpojumu sniedzēja darbības ir aprūpes pakalpojumi, kas tiek nodrošināti līdzīgās sociālos apstākļos minētās tiesību normas izpratnē.

22 Šādos apstākļos ir jāuzskata, ka ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts

kompetent?š iest?des, lai noteiktu, vai priv?t?s slimn?cas sniegtie apr?pes pakalpojumi, kam ir visp?r?jo interešu raksturs un kas tiek sniegti apst?k?os, kuri soci?li l?dzin?s tiem, kas attiecas uz publisko ties?bu subjektiem š?s pašas ties?bu normas izpratn?, var ?emt v?r? to, ka šie pakalpojumi tiek sniegti atbilstoši ar š?s dal?bvalsts valsts iest?d?m nosl?gtiem l?gumiem par šajos l?gumos noteikt?m cen?m un t?gad izmaksas da??ji uz?emas min?t?s dal?bvalsts soci?l? nodrošin?juma iest?des.

23 Šaj? zi?? vispirms ir j?nor?da, ka Padomes Sest?s direkt?vas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), 13. panta A da?as 1. punkta b) un g) apakšpunkts, k? ar? Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta b) un g) apakšpunkts, kuru formul?jums b?t?b? ir identisks pirm?s no š?m ties?bu norm?m formul?jumam, ir j?interpret? vien?di un l?dz ar to Tiesas judikat?ra par šo pirmo ties?bu normu ir atbilstoša, lai atbild?tu uz jaut?jumiem par otr?s min?t?s ties?bu normas interpret?ciju (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2010. gada 10. j?nijs, *Future Health Technologies*, C?86/09, EU:C:2010:334, 27. punkts).

24 Attiec?b? uz j?dzienu “soci?li piel?dzin?mi apst?k?i” Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn? ir j?konstat?, ka šaj? ties?bu norm? nav prec?zi defin?ts, k?di attiec?go apr?pes pakalpojumu aspekti ir j?sal?dzina, lai nov?rt?tu t?s piem?rojam?bu.

25 Šaj? zi?? j?atg?dina, pirmk?rt, ka Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta noteikumu m?r?is kopum? ir atbr?vot no PVN noteiktas darb?bas sabiedr?bas interes?s, lai atvieglotu piek?uvi noteiktiem pakalpojumiem, k? ar? noteiktu pre?u pieg?di, izvairoties no papildu izmaks?m, kas izriet?tu no to aplikšanas ar PVN (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 20. novembris, *Infobios*, C?400/18, EU:C:2019:992, 37. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

26 T?d?j?di pakalpojumu visp?r?jo interešu raksturs ir atbilstošs elements, kas ir j??em v?r?, lai noteiktu, vai uz priv?tas slimn?cas sniegtajiem apr?pes pakalpojumiem attiecas š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkt? paredz?tais atbr?vojums.

27 Otrk?rt, no min?t?s direkt?vas 133. panta pirm?s da?as c) apakšpunkta izriet, ka dal?bvalstis var pieš?irt š?s pašas direkt?vas 132. panta 1. punkta b) un g) apakšpunkt? paredz?tos atbr?vojumus organiz?cij?m, kas nav publisko ties?bu subjekti, iev?rojot nosac?jumu, ka š?m iest?d?m ir j?piem?ro cenas, kuras ir apstiprin?jušas valsts iest?des vai kuras nav augst?kas par š?d?m cen?m, vai attiec?b? uz dar?jumiem, attiec?b? uz kuriem cenas nav j?apstiprina, – cenas, kas ir zem?kas par t?m, ko prasa komercuz??mumi, kam tiek uzlikts PVN.

28 T? k? Savien?bas likumdev?js l?gum?, kas nosl?gts ar dal?bvalsts valsts iest?d?m, ir padar?jis pakalpojumu cenu noteikšanas elementu par fakultat?vu nosac?jumu, kuru dal?bvalstis var izv?l?ties piem?rot vai nepiem?rot Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta b) apakšpunkt? paredz?tajam atbr?vojumam, š?da elementa neesam?ba nevar izsl?gt š? atbr?vojuma no nodok?a piem?rošanu (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2005. gada 26. maijs, *Kingscrest Associates un Montecello*, C?498/03, EU:C:2005:322, 40. punkts).

29 Š?ds elements tom?r ir b?tisks, lai noteiktu, vai priv?t?s slimn?c?s apr?pes pakalpojumi tiek nodrošin?ti soci?los apst?k?os, kas l?dzin?s apst?k?iem, kurus piem?ro publisko ties?bu subjektiem Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn? (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2016. gada 21. janv?ris, *Les Jardins de Jouvence*, C?335/14, EU:C:2016:36, 38. punkts).

30 Š?dos apst?k?os j?uzskata, ka elements, kas attiecas uz pakalpojumu cenu noteikšanu, nosl?dzot l?gumu ar dal?bvalsts valsts iest?d?m, ir apst?klis, kuru var ?emt v?r?, lai noteiktu, vai

priv?tas slimn?cas apr?pes pakalpojumi tiek sniegti apst?k?os, kas soci?li l?dzin?s apst?k?iem, kurus piem?ro publisko ties?bu subjektiem Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn?.

31 Trešk?rt, no Tiesas judikat?ras izriet – k?rt?bai, k?d? dal?bvalsts soci?l? nodrošin?juma iest?des veic maks?jumus, ir noz?me, p?rbaudot to apst?k?u sal?dzin?m?bu, k?dos šie pakalpojumi tiek sniegti š?s ties?bu normas izpratn? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2010. gada 10. j?nijs, *CopyGene*, C?262/08, EU:C:2010:328, 69. un 70. punkts).

32 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalsts kompetent?s iest?des, lai noteiktu, vai priv?t?s slimn?cas sniegtie apr?pes pakalpojumi, kam ir visp?r?jo interešu raksturs un kas tiek sniegti apst?k?os, kuri soci?li l?dzin?s tiem, kas attiecas uz publisko ties?bu subjektiem š?s pašas ties?bu normas izpratn?, var ?emt v?r? to, ka šie pakalpojumi tiek sniegti atbilstoši ar š?s dal?bvalsts valsts iest?d?m nosl?gtiem l?gumiem par šajos l?gumos noteikt?m cen?m un t?gad izmaksas da??ji uz?emas min?t?s dal?bvalsts soci?l? nodrošin?juma iest?des.

Par otro l?dz ceturto jaut?jumu

33 Ar otro l?dz ceturto jaut?jumu, kuri ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Direkt?vas 2006/112 391. pants, skat?ts kop? ar t?s 377. pantu un tiesisk?s pa??v?bas, tiesisk?s droš?bas, k? ar? nodok?u neitralit?tes principu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam pretrun? ir tas, ka no PVN tiek atbr?voti t?di priv?t?s slimn?cas sniegti apr?pes pakalpojumi, uz kuriem attiecas š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts, jo šo darb?bu veikšanas nosac?jumi ir groz?ti p?c tam, kad t? ir izv?l?jusies attiec?g?s dal?bvalsts tiesiskaj? regul?jum? paredz?to nodok?u rež?mu, kur? ir paredz?ts pien?kums visiem nodok?u maks?t?jiem, kas izdara šo izv?li, palikt pak?autiem šim rež?mam l?dz noteiktam termi?am, ja šis termi?š nav v?l iest?jies.

34 J?atg?dina, ka kop?j? PVN sist?ma ir valstu ties?bu aktu pak?peniskas saska?ošanas rezult?ts, kura ?stenota saist?b? ar LESD 113. un 115. pantu. Tiesa vair?kk?rt ir secin?jusi, ka š? harmoniz?cija, kas tika ?stenota ar vair?k?m citu p?c citas pie?emt?m direkt?v?m un it ?paši ar Direkt?vu 77/388, ir tikai da??ja (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 26. febru?ris, *VDP Dental Laboratory u.c.*, C?144/13 un C?160/13, EU:C:2015:116, 60. un taj? min?t? judikat?ra).

35 Ar Direkt?vas 2006/112 370. pantu dal?bvalst?m ir at?auts turpin?t patur?t sp?k? dažas valsts ties?bu normas, kas ir pie?emtas pirms š?s direkt?vas un kas gad?jum?, ja š?das at?aujas neb?tu, neb?tu sader?gas ar šo direkt?vu (spriedums, 2015. gada 26. febru?ris, *VDP Dental Laboratory u.c.*, C?144/13 un C?160/13, EU:C:2015:116, 61. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

36 Šaj? kontekst? ar š?s direkt?vas 377. pantu, skat?tu kop? ar min?t?s direkt?vas X pielikuma B da?as 7. punktu, Portug?les Republikai ir at?auts turpin?t atbr?vot no nodok?a darb?bas, ko veic slimn?cas, kuras nav min?tas š?s pašas direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkt?, ar nosac?jumiem, kas šaj? dal?bvalst? past?v?ja 1989. gada 1. janv?r?.

37 Turkl?t Direkt?vas 2006/112 391. pant? dal?bvalst?m, kas atbr?vo no nodok?a dar?jumus, uz kuriem attiecas taj? min?tie noteikumi, tostarp š?s direkt?vas 377. pants, ir at?auts sniegt attiec?gajiem nodok?a maks?t?jiem iesp?ju izv?l?ties maks?t nodokli par min?tajiem dar?jumiem.

38 T?d?j?di no min?t?s direkt?vas 377. un 391. panta, k? ar? t?s X pielikuma B da?as 7. punkta kop?gas interpret?cijas izriet, ka š?s pašas direkt?vas 391. pant? paredz?t? iesp?ja izv?l?ties nodokli attiecas tikai uz t?du slimn?cu darb?b?m, kas nav nor?d?tas Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta b) apakšpunkt?. Šaj? p?d?j? min?taj? ties?bu norm? dal?bvalst?m

ir noteikts pienākums atbrīvot no nodokļa pakalpojumus, uz kuriem tie attiecas (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 56. punkts).

39 No tie izriet, ka no brīža, kad privāta slimnīca sniedz pakalpojumus, uz kuriem attiecas šīs pašas direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts, tai ir jāpiemēro atbrīvojuma no nodokļa režīms attiecībā uz šiem pakalpojumiem, pat ja tie ir izvēlējusies aplikšanos ar nodokli režīmu darbībā, uz kurām neattiecas minētā tiesību norma.

40 Līdz ar to dalībvalstis nevar pamatoties uz Direktīvas 2006/112 377. un 391. pantu, lai pamatotu nodokļa maksājuma darījumu aplikšanos ar nodokli turpināšanu, ja tās rezultātā tie darījumi netiks atbrīvoti no nodokļa, lai gan uz tiem attiecas šīs direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums.

41 Turklāt, ņemot vērā nodokļu neitralitātes principu, kas ir atgādāts minētās direktīvas 7. apsvērumā un kas nepieļauj no PVN viedokļa atšķirīgi aplūkot līdzīgus pakalpojumus, starp kuriem pastāv konkurence (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2019. gada 5. septembris, *Regards Photographiques*, C-145/18, EU:C:2019:668, 36. punkts un tajā minētā judikatūra), ar faktu, ka agrāk attiecīgais nodokļa maksātājs ir sniedzis citus pakalpojumus, attiecībā uz kuriem tam ir ticis piemērots pašs nodokļu režīms, principā nav paredzēts mainīt nodokļu režīmu pakalpojumiem, kurus tas vēlāk sniedzis atšķirīgos sociālos apstākļos.

42 Tāpat tas, ka valsts tiesiskais regulējums, kurā ir paredzēta šāda iespēja izvēlēties darbību aplikšanos ar nodokli režīmu, nodokļa maksātājam uzliek pienākumu noteikt termiņu, kas vēl nav beidzies, palikt pakārtam šim režīmam, un tas neietekmē to pakalpojumu aplikšanu ar nodokli, uz kuriem attiecas Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts, jo šāda iespēja attiecas tikai uz šajā tiesību normā neparedzētiem darījumiem.

43 Turklāt šādu interpretāciju neliek apšaubīt tiesiskās paņēmības vai tiesiskās drošības principi.

44 Attiecībā uz tiesiskās paņēmības principu jāatgādina, ka tiesības atsaukties uz šo principu ir ikvienam tiesību subjektam, kam kāda administratīvā iestāde ir devusi pamatotas cerības ar konkrētiem tam dotiem solījumiem (spriedums, 2018. gada 21. februāris, *Kreuzmayr*, C-628/16, EU:C:2018:84, 46. punkts un tajā minētā judikatūra).

45 Tas, ka valsts tiesiskajā regulējumā, kurā nodokļa maksātājam ir atļauts izvēlēties maksāt nodokli par savu darbību, šādas izvēles izmantošana ir pakārtota tie pienākumam palikt pakārtam režīmam līdz noteiktam termiņam, šim nodokļu maksātājam nevar radīt tiesisko paņēmību attiecībā uz to, ka kompetentās iestādes turpinās piemērot šo režīmu gadījumā, ja tiks grozīti nosacījumi, ar kuriem tas veic savu darbību.

46 Attiecībā uz tiesiskās drošības principu Tiesa ir nospriedusi, ka tas neliedz nodokļu iestādēm noilguma termiņā veikt PVN uzrādīnu par atskaitīto nodokli vai par jau sniegtiem pakalpojumiem, kuriem būtu bijis jāpiemēro šis nodoklis (spriedums, 2016. gada 12. oktobris, *Nigl* u.c., C-340/15, EU:C:2016:764, 48. punkts).

47 Tādējādi šim principam nav pretrunā tas, ka nodokļu iestāde izvērtē, vai nodokļu maksātāja situāciju, kurā ir izvēlēties aplikāt ar nodokli savu darbību, un ka šā novērtējuma beigās šā iestāde veic PVN pārrādīnu par pakalpojumiem, ko šis nodokļa maksātājs sniedzis pēctam, kad tas ir izmantojis savas izvēles tiesības, ja tie secina, ka uz šiem pakalpojumiem attiecas šīs direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts un tie būtu jāatbrīvo no nodokļa saskaņā ar šo tiesību normu.

48 No t? izriet, ka uz otro l?dz ceturto jaut?jumu ir j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 391. pants, skat?ts kop? ar t?s 377. pantu un tiesisk?s pa??v?bas, tiesisk?s droš?bas, k? ar? nodok?u neitralit?tes principiem, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas neliedz atbr?vot no PVN t?dus priv?tas slimn?cas sniegtus apr?pes pakalpojumus, uz kuriem š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts attiecas t?p?c, ka šo darb?bu veikšanas nosac?jumi ir groz?ti p?c tam, kad t? ir izv?l?jusies attiec?g?s dal?bvalsts tiesiskaj? regul?jum? paredz?to nodok?u rež?mu, kur? ir paredz?ts pien?kums visiem nodok?u maks?t?jiem, kas izdara šo izv?li, palikt pak?autiem šim rež?mam l?dz noteiktam termi?am, ja šis termi?š nav v?l iest?jies.

Par ties?šan?s izdevumiem

49 Attiec?b? uz pamatlietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (sest? pal?ta) nospriež:

1) **Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalsts kompetent?s iest?des, lai noteiktu, vai priv?t?s slimn?cas sniegtie apr?pes pakalpojumi, kam ir visp?r?jo interešu raksturs un kas tiek sniegti apst?k?os, kuri soci?li l?dzin?s tiem, kas attiecas uz publisko ties?bu subjektiem š?s pašas ties?bu normas izpratn?, var ?emt v?r? to, ka šie pakalpojumi tiek sniegti atbilstoši ar š?s dal?bvalsts valsts iest?d?m nosl?gtiem l?gumiem par šajos l?gumos noteikt?m cen?m un t?gad izmaksas da??ji uz?emas min?t?s dal?bvalsts soci?l? nodrošin?juma iest?des.**

2) **Direkt?vas 2006/112 391. pants, skat?ts kop? ar t?s 377. pantu un tiesisk?s pa??v?bas, tiesisk?s droš?bas, k? ar? nodok?u neitralit?tes principiem, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas neliedz atbr?vot no PVN t?dus priv?tas slimn?cas sniegtus apr?pes pakalpojumus, uz kuriem š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts attiecas t?p?c, ka šo darb?bu veikšanas nosac?jumi ir groz?ti p?c tam, kad t? ir izv?l?jusies attiec?g?s dal?bvalsts tiesiskaj? regul?jum? paredz?to nodok?u rež?mu, kur? ir paredz?ts pien?kums visiem nodok?u maks?t?jiem, kas izdara šo izv?li, palikt pak?autiem šim rež?mam l?dz noteiktam termi?am, ja šis termi?š nav v?l iest?jies.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – portug??u.