

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2022. gada 7. aprīlī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts – Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs – Slimnācu un medicīniskās aprūpes pakalpojumu atbrīvojums no nodokļa – Privāta slimnāca – Pienācīgi atzīta iestāde – Salīdzināmi sociālie apstākļi

Lietā C-228/20

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Niedersächsisches Finanzgericht* (Lejassaksijas federālās zemes Finanšu tiesa, Vācija) iesniedza ar 2020. gada 2. marta lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2020. gada 2. jūnijā, tiesvedībā

I GmbH

pret

Finanzamt H,

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: pirmās palātas priekšsēdētājs A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev], kas pilda otrās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši I. Ziemeļe (referente), T. fon Danvics [T. von Danwitz], P. Dž. Švērebs [P. G. Xuereb] un A. Kumins [A. Kumin],

ģenerālvokāts: Dž. Hogans [G. Hogan],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- I GmbH vērā – W. Franz, Rechtsanwalt,
- Finanzamt H vērā – K. Hintzelmann, pārstāve,
- Vācijas valdības vērā – J. Möller un S. Heimerl, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vērā – J. Jokubauskaitis un L. Mantl, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2021. gada 23. septembra tiesas sēdē, pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada

28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta interpretāciju.

2 Šīs līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *I GmbH* un *Finanzamt H* (H finanšu pārvalde, Vācija) saistībā ar 2009.–2012. gada taksācijas gadā I sniegto slimnīcas pakalpojumu atbrīvojumu no pievienotās vērtības nodokļa (PVN).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 131. pants ir viengais pants, kas ir ietverts šīs direktīvas IX sadaļas “Atbrīvojumi” 1. nodaļā “Vispārīgi noteikumi”. Šis pants ir formulēts šādi:

“Šīs sadaļas 2. līdz 9. nodaļā paredzētos atbrīvojumus, neskarot citus Kopienas noteikumus, piemēro saskaņā ar noteikumiem, ko dalībvalstis pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos un aunjūtu izmantošanu.”

4 PVN direktīvas IX sadaļas 2. nodaļā “Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs” ietvertā 132. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādos darījumus:

[..]

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

[..].”

5 Minētās direktīvas 133. pantā 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 šādos 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;

b) šīs struktūras ir jāpārvalda un jāvada – būtībā brīvprātīgi – personām, kurām pašām vai caur starpniekiem nav tieša vai netieša daļa attiecīgā darbību iznākumā;

c) šīm struktūrām jānosaka cenas, ko apstiprinājušas valsts iestādes vai kas nav augstākas par šādu apstiprinātu cenu, vai attiecībā uz pakalpojumiem, kas nav jāapstiprina, zemākas cenas par tām, ko līdzīgiem pakalpojumiem nosaka komercuzņēmumi, kuriem jāmaksā PVN;

d) atbrīvojumi nedrīkstētu radīt konkurences izkropojumus, nostādot neizdevīgā stāvoklī uzņēmumus, kas ir PVN maksātāji.

[..].”

6 PVN direktīvas 134. pantā ir noteikts:

“Preču piegādei vai pakalpojumu sniegšanai nepiešķir 132. panta 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu, ja:

- a) preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana nav būtiski svarīga atbrīvotajiem darījumiem;
- b) preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas pamatmērķis ir gūt struktūrai papildu ienākumus, veicot darījumus, kas tieši konkurē ar komercuzņēmumu darījumiem, par kuriem uzliek PVN.”

Vācijas tiesības

7 Atbilstoši 2005. gada 21. februāra *Umsatzsteuergesetz* (Likums par apgrozījuma nodokli; *BGBI.* 2005 I, 386. lpp.) redakcijā, kas piemērojama pamatlietā (turpmāk tekstā – “UStG”), 4. panta 14. punktam no PVN ir atbrīvota:

[..]

b) slimnīcas un medicīniskā aprūpe, tostarp diagnostika, medicīniskās pārbaudes, profilakse, rehabilitācija, dzemdniecība un pirmsnāves aprūpe, kā arī ar to cieši saistītas darbības, ko veic publisko tiesību subjekti. Pirmajā teikumā minētie pakalpojumi tiek atbrīvoti no nodokļa arī tad, ja tos sniedz:

aa) apstiprinātas slimnīcas [*Sozialgesetzbuch* (Sociālā nodrošinājuma kodekss) V grāmatas] 108. panta izpratnē,

[..]

cc) iestādes, kuras aprūpē ir iesaistījušies ar to iestāžu palīdzību, kas nodrošina obligāto apdrošināšanu pret nelaimes gadījumiem darbā saskaņā ar [Sociālā nodrošinājuma kodeksa VII grāmatas] 34. pantu.”

8 Sociālā nodrošinājuma kodeksa V grāmatas (turpmāk tekstā – “SGB V”) 108. pantā “Apstiprinātās slimnīcas” ir noteikts:

“Slimokases atauja sniegt slimnīcas aprūpes pakalpojumus var tikt izsniegta vienīgi šādam slimnīcām (turpmāk tekstā – “apstiprinātās slimnīcas”):

1. [universitātes slimnīcām],
2. slimnīcām, kas ir iekārtas federālās zemes slimnīcu plānā (plānslimnīcas), vai
3. slimnīcām, kas ir noslīgušas veselības aprūpes līgumu ar *Landesverbände der Krankenkassen* [(federālās zemes līmeņa slimokašu apvienības)] un *Verbände der Ersatzkassen* [(izvēlētās slimokašu apvienības)].”

9 SGB V 109. panta “Veselības aprūpes līgumu noslēgšana ar slimnīcām” 2. un 3. punktā ir paredzēts:

[..]

(2) Nav ties?bu uz vesel?bas apr?pes l?guma nosl?gšanu saska?? ar SGB V 108. panta 3. punktu. [..]

(3) SGB V 108. panta 3. punkt? paredz?to vesel?bas apr?pes l?gumu nedr?kst nosl?gt, ja slimn?ca:

1. nenodrošina efekt?vu un rentablu stacion?ro apr?pi,

2. [..] [neatbilst noteikt?m kvalit?tes pras?b?m] vai

3. nav nepieciešama, lai nodrošin?tu apdrošin?to personu vajadz?b?m atbilst?gu stacion?ro apr?pi.

[..]"

10 1991. gada 10. apr??a *Gesetz zur wirtschaftlichen Sicherung der Krankenhäuser und zur Regelung der Krankenhauspflegesätze (Krankenhausfinanzierungsgesetz)* (Likums par slimn?cu finans?šanu; *BGBI.* 1991 I, 886. lpp.; turpm?k tekst? – “KHG”) 1. pant? “Principis” ir paredz?ts:

“(1) Š? likuma m?r?is ir slimn?cu saimnieciska stabilit?te, kas dod iesp?ju nodrošin?t augstas kvalit?tes, pacientu un iedz?vot?ju vajadz?b?m piel?gotu vesel?bas apr?pi efekt?v?s, augsti kvalitat?v?s un saimnieciski patst?v?g?s slimn?c?s un veicin?t soci?li ilgtsp?j?gas apr?pes cenas.”

11 KHG 6. panta “Stacion?r?s apr?pes pl?nošana un ieguld?jumu programmas” 1. punkt? ir noteikts:

“Ikvienu feder?l? zeme izveido slimn?cu pl?nus un ieguld?jumu programmas, lai sasniegtu 1. pant? min?tos m?r?us; tajos ?em v?r? turpm?k?s izmaksas, it ?paši ietekmi uz apr?pes cen?m.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

12 Pras?t?ja pamatliet? ir sabiedr?ba, kuras pamatdarb?ba ir visas neirolo?ijas jomas aptverošas slimn?cas pl?nošana, izveide un ekspluat?cija.

13 Pras?t?ja pamatliet? sniedz stacion?r?s vesel?bas apr?pes pakalpojumu V?cijas ties?bu izpratn?, un t?s darb?bu ir at??vusi valsts. Tom?r t? nav iek?auta Lejassaksijas feder?l?s zemes slimn?cu pl?n? un t?nad nav pl?nslimn?ca SGB V 108. panta 2. punkta izpratn?. Pras?t?ja pamatliet? nav apr?pes iest?de, kas b?tu nosl?gusi vesel?bas apr?pes l?gumus ar oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas slimokas?m vai izv?les slimokas?m SGB V 108. panta 3. punkta izpratn?.

14 Pras?t?jas pamatliet? pacientu loks ietver priv?tos pacientus, kuri paši sedz ?rst?šanas izmaksas, apmaks?jot ?rst?šanu ar avansa maks?jumiem, priv?ti apdrošin?tas personas un/vai personas, kur?m ir ties?bas uz *Beihilfe* (pabalsts, kas slim?bas gad?jum? tiek izmaks?ts ier?d?iem), t? sauktos “diplom?tiskos” pacientus, par kuriem ?rvalsts v?stniec?ba izsniedz izmaksu segšanas apstiprin?jumu, pie Feder?lajiem bru?otajiem sp?kiem pieder?gas personas, arodapvien?bu pacientus un oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas pacientus. Atseviš?os gad?jumos priv?ti apdrošin?ti vai oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas pacienti tiek ?rst?ti, ja sa?emts iest?des, kas izmaks? pabalstus ier?d?iem slim?bas gad?jum?, oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas slimokases, izv?les slimokases vai priv?ta vesel?bas apdrošin?t?ja apstiprin?jums par izmaksu segšanu. Diplom?tisko pacientu gad?jum? izdevumus ar attiec?g?s v?stniec?bas starpniec?bu sedz ?rvalstu soci?l?s apdrošin?šanas iest?des.

15 Prasītāja pamatliet izrakstja rītnus par stacionārs aprūpes pakalpojumiem, medicīnisko aprūpi, kā arī ar tām cieši saistītām darbībām, balstoties uz vienotām aprūpes dienas likmēm, kā tas ir ierasts SGB V 108. pantā paredzēto slimnīcu gadījumā, pievienojot šīm likmēm iespējamo piemaksas, ja pacienti tiek ievietoti individuāls vai divvietīgās palātās. Par medicīniskajiem papildpakalpojumiem tika izrakstīti atsevišķi rītni. Vēlāk prasītāja pamatliet pakāpeniski izrakstja rītnus par saviem dažādajiem pakalpojumiem, balstoties uz diagnožu grupai piemērojamām vienotām likmēm saskaņā ar to saukto *Diagnosis Related Group* ("viendabīga diagnostikas grupa") sistēmu. 2011. gadā saskaņā ar šo sistēmu tika izrakstīti rītni par 15–20 % no stacionārs aprūpes dienām.

16 2012. gada 28. jūnijā prasītāja pamatliet noslēdza pamatlīgumu UStG 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta cc) punkta izpratnē ar nelaimes gadījumu apdrošināšanas slimokasi kā iestādi, kas nodrošina obligāto apdrošināšanu pret nelaimes gadījumiem; šis līgums stājās spēkā 2012. gada 1. jūlijā.

17 Pievienotās vērēbas nodokļa deklarācijas par 2009.–2012. taksācijas gadu prasītāja pamatliet tās sniegtos slimnīcas pakalpojumus, kas aprēķināti, balstoties uz vienotām aprūpes likmēm, kā arī slimnīcā praktizējošiem ārstiem izrakstītajos rītnos iekāuto atlīdzību, norādīja kā darījumus, kas atbrīvoti no pievienotās vērēbas nodokļa.

18 Nodokļu pārbaudē, ko veica *Finanzamt für Grossbetriebsprüfung H* (H lielo nodokļu maksātāju kontroles pārvalde), pārbaudītāja uzskatīja, ka lielākā daļa no prasītājas pamatliet līdz 2012. gada 1. jūlijam sniegtajiem pakalpojumiem nav atbrīvotami no PVN, jo pirms šā datuma tā nebija apstiprinātā slimnīca. Šo nostāju nodokļu pārvalde apstiprināja ar 2017. gada 6. septembra lēmumu.

19 Prasītāja pamatliet uzskata, ka šie pakalpojumi ir atbrīvoti no PVN saskaņā ar PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu. Tā apgalvo, ka tā pārvalda apstiprināto slimnīcu un ka tā sniedz slimnīcas un terapijas pakalpojumus līdzīgi kā publisko tiesību subjekts. Tās darbībā esot vispārīgo interešu raksturs. Pirmkārt, tā piedāvājot tādus pakalpojumus klīstu, kas ir salīdzināmi ar publisko slimnīcu vai slimnīcu plānā iekāuto ārstniecības iestāžu pakalpojumu klīstu. Otrkārt, tā sniedzot savus pakalpojumus ikvienai personai neatkarīgi no tā, vai šai personai ir obligātā vai privātā veselības apdrošināšana vai arī apdrošināšanas nav vispār. Medicīniskās aprūpes izmaksas ievērojamā apjomā sedzot sociālā nodrošinājuma iestādes, starp kurām esot ne vien obligātās veselības apdrošināšanas slimokases, bet arī federālie bruņotie spēki, arodapvienības, iestādes, kas ierādītiem piešķir pabalstus slimību gadījumos, un vāstniecības. Tādējādi 33,08 % (2009. gadā), 34,31 % (2010. gadā), 38,15 % (2011. gadā) un 40,30 % (2012. gadā) no stacionārs aprūpes dienām attiecoties uz pacientiem, kuru izmaksas sedz sociālā nodrošinājuma iestādes.

20 Iesniedzējtiesa norāda, ka prasītāja pamatliet neatbilst UStG 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punktā paredzētajiem atbrīvojuma nosacījumiem un tā uz UStG 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta cc) punktā paredzēto atbrīvojumu var atsaukties tikai no 2012. gada 1. jūlija, kad stājās spēkā ar nelaimes gadījumu apdrošināšanas slimokasi noslēgtais pamatlīgums.

21 Minētā tiesa norāda, ka attiecībā uz slimnīcām, kas nav publisko tiesību subjekti, UStG 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punktā paredzētais atbrīvojums no PVN ir piemērojams tikai tām slimnīcām, kuras pirmās bija iekāutas slimnīcu plānā un kuru pakalpojumi atbilst saskaņā ar sociālā nodrošinājuma tiesību m noteiktajām vajadzībām. Atbilstoši SGB V 108. pantam un 109. panta 3. punkta 3. apakšpunktam obligātās veselības apdrošināšanas slimokases vai izvēles slimokases līgumus par veselības aprūpes pakalpojumu sniegšanu ar slimnīcu var noslēgt tikai ar nosacījumu, ka tas ir nepieciešams, lai nodrošinātu apdrošināto personu vajadzībām

atbilst?gu stacion?ro vesel?bas apr?pi. Pat tad, ja slimn?ca ir iek?auta slimn?cu pl?n?, joproj?m noz?m?gi ir ekonomiskie aspekti, jo saska?? ar *KHG* 1. pantu š? likuma m?r?is ir veicin?t sapr?t?gas samaksas likmes par vesel?bas apr?pi. T?d?? iesniedz?jtiesa uzskata, ka neviena papildu slimn?ca nevar tikt iek?auta š?s feder?l?s zemes slimn?cu pl?n?, ne ar? l?dz ar to nosl?gt vesel?bas apr?pes l?gumus ar oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas sist?mas slimokas?m, jo šaj? feder?laj? zem? attiec?b? uz konkr?to medic?nas profilu jau ir pieejams pietiekams slimn?cu gultu fonds.

22 T?d?j?di iesniedz?jtiesa uzskata, ka apgroz?juma nodok?a rež?ms radot atš?ir?gu attieksmi attiec?b? uz sal?dzin?miem pakalpojumiem. Daž?m slimn?c?m pieš?irt? priekšroc?ba sal?dzin?jum? ar cit?m esot balst?ta tikai uz to, ka š?s slimn?cas ir vec?kas un t?s var?ja b?t pirm?s, kuras iek?autas slimn?cu pl?n? vai nosl?gušas l?gumus par vesel?bas apr?pes pakalpojumu sniegšanu.

23 Turkl?t min?t? tiesa preciz?, ka *Bundesfinanzhof* (Feder?l? finanšu tiesa, V?cija) judikat?r? ir iez?m?jusies tendence uzskat?t, ka *UStG* 4. panta 14. punkts neatbilst PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkt? noteiktaj?m pras?b?m, jo slimn?c?s, kas nav publisko ties?bu subjekti, sniegto pakalpojumu atbr?vojums no nodok?a ir iesp?jams tikai ar nosac?jumu, ka šie pakalpojumi atbilst soci?l? nodrošin?juma ties?bu kontekst? defin?t?m vajadz?b?m.

24 Lai noteiktu, vai pras?t?jas pamatliet? pied?v?tie slimn?cas pakalpojumi un ar tiem cieši saist?t?s darb?bas ir veiktas apst?k?os, kas l?dzin?s tiem, k?dos darbojas publisko ties?bu subjekti PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn?, iesniedz?jtiesai rodas šaubas par to krit?riju noz?m?gumu, kuri attiecas uz konkr?t?s iest?des p?rvald?bu, izmaksu strukt?r?m un ekonomisk? snieguma r?d?t?jiem, k?dus ir izmantojusi *Bundesfinanzhof* (Feder?l? finanšu tiesa). T? uzskata, ka b?tu ar? j??em v?r? pacienta skatpunkts.

25 Konkr?ti, soci?lie apst?k?i esot sal?dzin?mi tad, kad liel?k?s pacientu da?as izmaksas sedz soci?l? nodrošin?juma iest?des. Slimn?cas pašizmaksu apm?rs nav atbilstošs krit?rijs, lai noteiktu, vai priv?t? slimn?ca pied?v? savus pakalpojumus soci?los apst?k?os, kuri l?dzin?s apst?k?iem, ko piem?ro valsts slimn?cai, ?emot v?r?, ka specializ?tas slimn?cas pied?v?tie tarifi noteikti esot liel?ki par tiem, kurus piem?ro valsts slimn?ca, kas veic ar? daudzas vienk?ršas medic?niskas proced?ras, kur?m nav nepieciešamas d?rgas iek?rtas.

26 Šajos apst?k?os *Niedersächsisches Finanzgericht* (Lejassaksijas feder?l?s zemes Finanšu tiesa, V?cija) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai [*UStG*] 4. panta 14. punkta b) apakšpunkts ir sader?gs ar [PVN direkt?vas] 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu, cikt?l slimn?c?m, kas nav publisko ties?bu subjekti, atbr?vojums no nodok?a ir piesaist?ts [*SGB V*] 108. pant? paredz?tajam nosac?jumam, proti, ka t?s ir apstiprin?tas?

2) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir noliedzoša: ar k?diem nosac?jumiem slimn?cas apr?pe, ko nodrošina slimn?ca, kas ir priv?to ties?bu subjekts, “soci?lo apst?k?u [zi??] l?dzin?s” slimn?cas apr?pei, ko nodrošina publisko ties?bu subjekts, PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn??”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

27 No iesniedz?jtiesas sniegtaj?m nor?d?m izriet, ka V?cijas ties?bu norm?s, kur?m ir noz?me risin?jumam pamatliet?, ir paredz?ts, ka slimn?ca, kas nav publisko ties?bu subjekts, var sa?emt

atbrīvojumu no PVN atbilstoši *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punktam, ja šā iestāde ir apstiprinājusi *SGB V* 108. panta izpratnē tādēļ, ka tā ir iekāuta federālās zemes slimnīcu plānā vai ir noslēgusi veselības aprūpes līgumus ar obligātās veselības apdrošināšanas slimokasi vai izvēlēties slimokasi.

28 Vācijas valdība tomēr norāda uz papildu elementu saistību ar valsts tiesību m. Tā uzsver, ka no administratīvā apstrādes, kas piemērojams no 2009. gada 1. janvāra, izriet, ka arī privātās slimnīcas, kas nav apstiprinātas saskaņā ar *SGB V* 108. pantu, var saņemt atbrīvojumu no PVN, ja to sniegtie pakalpojumi atbilst tiem, kurus sniedz publisko tiesību subjektu pārvaldītās slimnīcas vai *SGB V* 108. panta izpratnē apstiprinātās slimnīcas, un ja šo pakalpojumu izmaksas lielākoties sedz veselības apdrošināšanas slimokases vai citas sociālās nodrošinājuma iestādes.

29 Šajā ziņā jāatgādina, ka LESD 267. pantā paredzētajā procedūrā Tiesa ir pilnvarota lemt vienīgi par Savienības tiesību interpretāciju vai spēkā esamību, ņemot vērā iesniedzējtiesas aprakstīto faktisko un tiesisko situāciju, lai sniegtu šai tiesai informāciju, kas ir noderīga tajā izskatāmās lietas risinājumam (spriedums, 2020. gada 17. decembris, *Onofrei*, C-218/19, EU:C:2020:1034, 18. punkts un tajā minētā judikatūra).

30 Tādēļ Tiesai ir jāatbild uz valsts tiesas uzdotajiem jautājumiem, ievērojot šo jautājumu formulējumu un valsts tiesas noteiktās robežas.

31 Tādējādi pirmais jautājums, ko iesniedzējtiesa uzdod no *SGB V* 108. pantā paredzēto nosacījumu skatpunkta, jāizvērtē, ņemot vērā iesniedzējtiesas aprakstītos tiesību elementus. Taču Vācijas valdības minētais administratīvais apstrādes nevar likt apšaubīt šo jautājuma atbildību, vēl jo vairāk tādēļ, ka šā valdība neapstrīd iesniedzējtiesas šādi norādīto nosacījumu piemērojamību, bet gan tikai vērš uzmanību uz alternatīviem papildu nosacījumiem, kurus šā tiesa nav minējusi.

32 Šādos apstākļos jāuzskata, ka ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam pretrunā ir valsts tiesiskais regulējums, kurā paredzēts, ka privātās slimnīcas sniegtie aprūpes pakalpojumi ir atbrīvoti no PVN, ja šā slimnīca ir apstiprināta saskaņā ar valsts tiesību normu par vispārējo veselības apdrošināšanas sistēmu pēc tam, kad tā ir iekāuta federālās zemes slimnīcu plānā vai noslēgusi veselības aprūpes līgumus ar veselības apdrošināšanas slimokasēm vai izvēlēties slimokasēm.

33 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, interpretējot Savienības tiesību normu, jāņem vērā ne tikai tās teksts, bet arī konteksts un tā tiesiskā regulējuma mērķi, kurā šā norma ir ietverta (spriedums, 2021. gada 28. oktobris, *Magistrat der Stadt Wien* (Eiropas komis – II), C-357/20, EU:C:2021:881, 20. punkts).

34 Šajā ziņā vispirms jāatgādina, ka jēdzieni, kas izmantoti, lai apzīmētu PVN direktīvas 132. pantā minētos atbrīvojumus, ir interpretējami šauri, ņemot vērā, ka tās ir atkāpes no vispārējā principa, saskaņā ar kuru PVN tiek iekasēts par katru pakalpojumu, ko pret atlīdzību sniedzis nodokļu maksātājs. Tomēr šo jēdzienu interpretācijā ir jāievēro kopējai PVN sistēmai raksturīgā nodokļu neitralitātes principa prasība, un tai ir jāatbilst minēto atbrīvojumu mērķiem. Tātad šā šauras interpretācijas prasība nenozīmē, ka minētajā 132. pantā norādīto atbrīvojumu definēšanā izmantotie jēdzieni ir interpretējami tādējādi, ka atbrīvojumi zaudē savu iedarbību (spriedums, 2021. gada 15. aprīlis, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, 57. punkts).

35 Šie interpretācijas noteikumi ir piemērojami pašiem nosacījumiem, kuriem jābūt izpildītiem, lai varētu saņemt PVN direktīvas 132. pantā paredzētos atbrīvojumus, it pašā

nosacījumiem par tās saimnieciskās darbības veicēja statusu vai identitāti, kurš sniedz ar atbrīvojumu aptvertos pakalpojumus (spriedums, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 57. punkts).

36 No PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta formulējuma izriet, ka dalībvalstīs atbrīvojuma nodokļa slimnīcas un medicīnisko aprūpi, kā arī ar tām cieši saistītās darbības, ko veic publisko tiesību subjekti vai “sociālos apstākļos, kur[i] lūdzinās apstākļiem”, ko piemēro publisko tiesību subjektiem, “slimnīcas, medicīniskās aprūpes vai diagnostikas centri vai arī citas pienācīgi atzītas lūdzīgās iestādes”.

37 Saskaņā ar šīs tiesību normas formulējumu ir nepieciešami divi kumulatīvi nosacījumi, lai slimnīcas un medicīniskā aprūpe, kā arī ar to cieši saistītās darbības, kuras piedāvā struktūra, kas nav publisko tiesību subjekts, varētu tikt atbrīvotas no PVN. Pirmais nosacījums attiecas uz sniegtajiem pakalpojumiem un paredz, ka tie tiek nodrošināti sociālos apstākļos, kuri lūdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2020. gada 5. marts, *Idealmed III*, C-211/18, EU:C:2020:168, 20. un 21. punkts).

38 Otrais nosacījums attiecas uz tās iestādes statusu, kura sniedz šos pakalpojumus, un paredz, ka darbības veicējam ir jābūt slimnīcai, medicīniskās aprūpes vai diagnostikas centram vai citai pienācīgi atzītai lūdzīgai iestādei.

39 Konkrētajā gadījumā iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai ar šo otro nosacījumu ir saderīgas Vācijas tiesību normas, kurās atbrīvojums no PVN ir paredzēts tikai slimnīcām, kas ir apstiprinātas, balstoties uz valsts tiesību normām par vispārīgo veselības apdrošināšanas sistēmu.

40 Šajā ziņā Tiesa jau ir nospriedusi, ka principā katras dalībvalsts tiesības ir jāparedz noteikumi, saskaņā ar kuriem PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piešķiršanai var atzīt tās iestādes, kas to lūdz. Šajā ziņā dalībvalstīm ir noteikta rīcības brīvība (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 63. punkts un tajā minētā judikatūra).

41 Šāda atzīšana neparedz formālu procedūru, un tai nav obligāti jāizriet no valsts tiesību normām, kam ir nodokļu raksturs (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 61. punkts).

42 Ja nodokļa maksātājs lūdz tam piemērot pienācīgi atzītas iestādes statusu PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē, kompetentajām iestādēm ir jāievēro ar šo iepriekš minēto tiesību normu piešķirtās rīcības brīvības robežas, piemērojot Savienības tiesību principus, it īpaši vienlīdzīgās attieksmes principu, kas PVN jomā izpaužas kā nodokļu neitralitātes princips (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 64. punkts un tajā minētā judikatūra).

43 Šo principu aspektā jānosaka dalībvalstij ar PVN direktīvu piešķirtās rīcības brīvības robežas un jāizvērtē, vai šīs direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajās robežās ietilpst privātas slimnīcas pakāušana nosacījumam par to, ka tai jābūt apstiprinātai atbilstoši valsts tiesību normām par vispārīgo veselības apdrošināšanas sistēmu, un tas nozīmē, ka minētā slimnīca jāiekļauj vietējā slimnīcu plānā vai arī tai jānoslūdz līgumi par aprūpes pakalpojumiem ar obligātās veselības apdrošināšanas slimokas vai izvēles slimokas.

44 Tādējādi jāizvērtē, vai prasība tikt “pienācīgi atzītai” attiecas uz visām PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā minētajām struktūrām vai tikai uz “citām [...]”

līdzgājum iestādēm” šīs tiesību normas izpratnē.

45 Šajā ziņā vispirms jākonstatē, ka PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta spāņu, franču, itāļu, portugāļu un rumāņu valodas versijās vārdu salikums “pienācīgi atzītas” ir lietots pēc atsauces uz “citām līdzgājum iestādēm”, savukārt citās valodu versijās, tostarp vācu, angļu un latviešu valodā vārdu salikums “pienācīgi atzītas” ir izvietots starp vārdiem “citas” un “līdzgājum iestādes”. Tādējādi dažas PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta valodu versijas vedina domāt, ka prasība būt “pienācīgi atzīta” attiecas tikai uz “citām līdzgājum iestādēm”, savukārt citas valodu versijas pieļauj, ka šī prasība attiecas uz visām šajā tiesību normā paredzēto privāto iestāžu kategorijām.

46 Taču saskaņā ar pastāvīgo judikatūru Savienības tiesību normas ir interpretējamās un piemērojamas vienveidīgi, visu Eiropas Savienības valodu versiju formulējuma gaismā (spriedums, 2017. gada 26. jūlijs, *Mengesteab*, C-670/16, EU:C:2017:587, 82. punkts un tajā minētā judikatūra).

47 Tāpat saskaņā ar pastāvīgo judikatūru vienā no Savienības tiesību normas valodu versijām izmantotais formulējums nevar būt vienīgais šīs tiesību normas interpretācijas pamats un tam nevar piešķirt prioritāru nozīmi salīdzinājumā ar pārējo valodu versijām (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2021. gada 28. oktobris, *KAHL* un *Roeper*, C-197/20 un C-216/20, EU:C:2021:892, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

48 Šajā gadījumā, tātad kļūst “citām iestādēm”, lai tās varētu saņemt atbrīvojumu, ir jābūt “līdzgājum” “slimnīcām un medicīniskās aprūpes un diagnostikas centriem”, iestādes atzīšanas nosacījums jāsaprot kā tādus, kas attiecas uz visām PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā minētajām iestādēm.

49 Šādu interpretāciju apstiprina PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta konteksts un mērķis.

50 Šajā ziņā attiecībā uz kontekstu, kurā iekļaujas minētā tiesību norma, vispirms jānorāda, ka tā ir ietverta šīs direktīvas IX sadaļas 2. nodaļā “Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs”. Šīs atbrīvojums tālāk attiecas uz iestādēm, kurām ir vispārējais interešu mērķis.

51 Turpinot – no Tiesas judikatūras izriet, ka medicīniska rakstura pakalpojumi, kas veikti, lai aizsargātu, tostarp arī saglabātu un atjaunotu, personu veselību, var tikt atbrīvoti no nodokļa atbilstoši PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktam (spriedums, 2013. gada 21. marts, *PFC Clinic*, C-91/12, EU:C:2013:198, 27. punkts un tajā minētā judikatūra).

52 No tā izriet, ka PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma kontekstā pakalpojumu mērķim ir nozīme, lai vārtētu, vai šie pakalpojumi ir atbrīvoti no PVN un vai attiecīgajai iestādei ir piemērojams PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts. Proti, šāds atbrīvojums ir piemērojams pakalpojumiem, kuru mērķis ir diagnosticēt, ārstēt un izārstēt slimības vai veselības anomālijas vai aizsargāt, uzturēt vai atjaunot cilvēku veselību, bet neietver tādus kosmētiskiem mērķiem domātus pakalpojumus (spriedums, 2013. gada 21. marts, *PFC Clinic*, C-91/12, EU:C:2013:198, 28. un 29. punkts).

53 Visbeidzot j?atg?dina, ka PVN direkt?vas 133. panta pirm? da?a dal?bvalst?m at?auj š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkt? paredz?t? atbr?vojuma pieš?iršanu pak?rtot vienam vai vair?kiem taj? min?tajiem nosac?jumiem. Šie nosac?jumi ir saist?ti ar šo strukt?ru m?r?iem, to p?rvald?bu un piem?rotaj?m cen?m un attiecas uz vis?m šaj? p?d?j? min?taj? ties?bu norm? nor?d?taj?m strukt?r?m, kas ir priv?to ties?bu subjekti.

54 ?emot v?r? r?c?bas br?v?bu, kas šaj? zi?? ir dal?bvalst?m, k? atg?din?ts š? sprieduma 40. punkt?, Tiesa ir nospriedusi, ka PVN direkt?vas 133. panta pirmaj? da?? paredz?to ties?bu esam?ba apstiprina interpret?ciju, saska?? ar kuru katras dal?bvalsts ties?bu norm?s ir j?paredz noteikumi, atbilstoši kuriem š?da atz?šana pieš?irama iest?d?m, kas to l?dz, lai gan tas, ka dal?bvalsts nav izmantojusi š?s ties?bas, neietekm? iesp?ju atz?t iest?dei statusu PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkt? paredz?t? atbr?vojuma pieš?iršanai (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2003. gada 6. novembris, *Dornier*, C?45/01, EU:C:2003:595, 64.–66. punkts).

55 Tom?r, lai valsts iest?d?m netiktu at?emta ar šo ties?bu normu pieš?irt? r?c?bas br?v?ba, iest?des atz?šana PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn? nevar tikt piel?dzin?ta at?aujai veikt noteiktus dar?jumus saska?? ar valsts ties?bu aktiem (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2010. gada 10. j?nijs, *CopyGene*, C?262/08, EU:C:2010:328, 75. punkts).

56 No t? izriet, ka t?das iest?des, kura var tikt atbr?vota no PVN saska?? ar PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu, statusa atz?šana ?auj dal?bvalst?m, pirm?m k?rt?m, p?rliecin?ties, ka š?ds atbr?vojums tiek pieš?irts tikai iest?d?m, kas veic š?s ties?bu normas m?r?iem atbilstošas darb?bas, un, otr?m k?rt?m, paredz?t, ka min?t? atbr?vojuma pieš?iršana ir atkar?ga no PVN direkt?vas 133. pant? paredz?to nosac?jumu iev?rošanas, un l?dz ar to š? atz?šana nevar tikt attiecin?ta tikai uz pirmaj? min?taj? ties?bu norm? paredz?taj?m "cit?m iest?d?m".

57 Attiec?b? uz m?r?i, kas ?stenojams ar PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu, j?atg?dina, ka š? ties?bu norma it ?paši ir v?rsta uz vesel?bas apr?pes izmaksu samazin?šanu un š?s apr?pes pieejam?bas palielin?šanu indiv?diem (spriedums, 2003. gada 6. novembris, *Dornier*, C?45/01, EU:C:2003:595, 43. punkts), un tas noz?m? ar? labas kvalit?tes apr?pes pieejam?bu.

58 Ar šo ties?bu normu ?stenojamais visp?r?jo interešu m?r?is apstiprina interpret?ciju, saska?? ar kuru dal?bvalst?m pieš?irt? r?c?bas br?v?ba atbilstoši š? sprieduma 40. punkt? atg?din?tajai judikat?rai attiecas uz vis?m šaj? ties?bu norm? min?taj?m iest?d?m.

59 Turkl?t š?da interpret?cija atbilst nodok?u neitralit?tes principam, kas – k? atg?din?ts š? sprieduma 42. punkt? – tostarp nepie?auj, ka PVN iekas?šanas jom? attieksme pret vienu un to pašu darb?bu veic?jiem ir atš?ir?ga (spriedums, 2003. gada 6. novembris, *Dornier*, C?45/01, EU:C:2003:595, 44. punkts).

60 No t? izriet, ka dal?bvalsts, ?stenojot savu r?c?bas br?v?bu, priv?tai slimn?cai var izvirz?t nosac?jumu, ka tai j?b?t "pien?c?gi atz?tai", lai vesel?bas apr?pes pakalpojumi, kurus t? sniedz soci?los apst?k?os, kas l?dzin?s apst?k?iem, kurus piem?ro publisko ties?bu subjektiem, var?tu tikt atbr?voti no nodok?a atbilstoši PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktam.

61 Otrk?rt, attiec?b? uz elementiem, kas ?emami v?r?, lai atz?tu iest?des, kuras var sa?emt atbr?vojumu no nodok?a PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn?, valsts iest?d?m – atbilstoši Savien?bas ties?b?m un valsts tiesu kontrol? –, ir j??em v?r? vair?ki elementi, tostarp tas, vai attiec?g? nodok?a maks?t?ja darb?b?m ir visp?r?jo interešu raksturs, tas, ka citiem nodok?u maks?t?jiem, kas veic t?das pašas darb?bas, jau ir atz?ts l?dz?gs statuss,

k? ar? tas, ka attiec?go apr?pes pakalpojumu izmaksas b?tisk? apjom? eventueli sedz slimokases vai citas soci?l? nodrošin?juma iest?des (spriedums, 2010. gada 10. j?nijs, *CopyGene*, C?262/08, EU:C:2010:328, 65. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

62 Turkl?t, k? nor?d?ts š? sprieduma 42. punkt?, r?c?bas br?v?bu, kas pieš?irta ar PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu, ierobežo no nodok?u neitralit?tes principa izrietoš?s pras?bas.

63 Proti, ?stenojot PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkt? paredz?to atbr?vojumu, nodok?u neitralit?tes iev?rošana tostarp paredz, ka pret vis?m strukt?r?m, kas nav publisko ties?bu subjekti, ir vienl?dz?ga attieksme saist?b? ar to atz?šanu l?dz?gu pakalpojumu sniegšanai (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2006. gada 8. j?nijs, *L.u.P.*, C?106/05, EU:C:2006:380, 50. punkts).

64 Izskat?maj? liet? no iesniedz?jtiesas sniegtaj?m nor?d?m izriet, ka saska?? ar V?cijas ties?bu aktiem priv?tas slimn?cas apstiprin?šana atbilstoši valsts ties?bu norm?m, kas attiecas uz visp?r?j?s vesel?bas apdrošin?šanas sist?mu, noz?m?, ka š? iest?de ir iek?auta feder?l?s zemes slimn?cu pl?n? vai ir nosl?gusi l?gumus par apr?pes pakalpojumu sniegšanu ar oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas slimokas?m vai izv?les slimokas?m.

65 Konkr?ti, atbilstoši V?cijas vald?bas paskaidrojumiem feder?l?s zemes sagatavo slimn?cu pl?nus *KHG* 1. pant? paredz?to m?r?u ?stenošanai, proti, garant?t stacion?ro ?rstniec?bas iest?žu ekonomisko droš?bu, lai iedz?vot?jiem sniegtu augstas kvalit?tes, uz pacientu un vi?a vajadz?b?m fokus?tu vesel?bas apr?pi, izmantojot efekt?vas un augstas kvalit?tes ekonomiski neatkar?gas slimn?cas un t?d?j?di sekm?jot soci?l? zi?? sapr?t?gas vesel?bas apr?pes cenas.

66 Š? vald?ba b?t?b? nor?da – lai nosl?gtu l?gumus par apr?pes pakalpojumu sniegšanu ar oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas slimokas?m vai izv?les slimokas?m, priv?tai slimn?cai j?nodrošina efekt?va un ekonomiska stacion?r? ?rstniec?ba, j?atbilst likum? prec?z?k aprakst?taj?m kvalit?tes pras?b?m un j?b?t nepieciešamai, lai veiktu apdrošin?t?s personas vajadz?b?m piel?gotu stacion?ro ?rst?šanu. Gad?jum?, kad vair?kas piem?rotas slimn?cas ir pretendentes, lai nosl?gtu l?gumu par vesel?bas apr?pes sniegšanu, un ir j?izdara izv?le, l?mumu pie?em, ?emot v?r? sabiedr?bas intereses un slimn?cu p?rvaldes instit?ciju daž?d?bu, p?c pien?c?ga v?rt?juma par to, kuras slimn?cas vislab?k atbilst pras?b?m par augstas kvalit?tes stacion?ro apr?pi, kas ir orient?ta uz pacientiem un vajadz?b?m, ir veikts p?j?ga un efekt?va.

67 Iesniedz?jtiesa šaj? zi?? preciz?, k? min?ts š? sprieduma 21. punkt?, ka, piem?rojot attiec?gos valsts ties?bu aktus, PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkt? paredz?tais atbr?vojums ir iesp?jams tikai tad, ja attiec?g?s priv?t?s slimn?cas sniegtie pakalpojumi atbilst soci?l? nodrošin?juma ties?bu kontekst? defin?taj?m vajadz?b?m. T?d?j?di praks? priv?tai slimn?cai neb?s nek?du iesp?ju nedz tikt iek?autai savas feder?l?s zemes slimn?cu pl?n?, nedz ar? nosl?gt l?gumus par apr?pes pakalpojumu sniegšanu ar oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas sist?mas slimokas?m, ja šaj? feder?laj? zem? jau ir pieejams pietiekami daudz slimn?cas gultasvietu konkr?tu vesel?bas apr?pes pakalpojumu vajadz?b?m.

68 K? secin?jumu 111. un 112. punkt? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts, no š?m iesniedz?jtiesas sniegtaj?m nor?d?m izriet, ka oblig?t?s nelaimes gad?jumu apdrošin?šanas sist?mas iest?d?m, feder?l?s zemes l?me?a slimokašu apvien?b?m un izv?les slimokašu apvien?b?m ir noteikta r?c?bas br?v?ba attiec?b? uz l?guma nosl?gšanu ar slimn?cu un ka feder?laj?m zem?m nav pien?kuma iek?aut savos slimn?cu pl?nos priv?tas slimn?cas, kas nav universit?tes slimn?cas un kas savu darb?bu veic soci?los apst?k?os, kuri l?dzin?s apst?k?iem, ko piem?ro publisko ties?bu subjektiem.

69 Šķēdās rīcības brīvības izmantošana atkarībā no sociālā nodrošinājuma tiesību kontekstā definētām vajadzībām var, pārķīpējot nodokļu neitralitātes principu, radīt situāciju, kad attieksme pret līdzīgām privātas slimnīcas ir atšķirīga attiecībā uz PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu saistībā ar līdzīgiem pakalpojumiem, kas sniegti sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem.

70 Tādēļ uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādi, ka tam pretrunā ir valsts tiesiskais regulējums, kas, paredzot, ka privātas slimnīcas sniegtie aprūpes pakalpojumi ir atbrīvoti no PVN, ja šā iestāde – ēmot vērē iekāušanu federālās zemes slimnīcā plānā vai līgumu noslēgšanu par aprūpes pakalpojumiem ar obligātās veselības apdrošināšanas slimokas vai izvēles slimokas – ir apstiprināta atbilstoši vispārējo veselības apdrošināšanas sistēmu regulājošām valsts tiesību normām, izraisa to, ka saistībā ar minētajām tiesību normām paredzēto atbrīvojumu no nodokļa rodas atšķirīga attieksme pret salīdzināmām privātas slimnīcām, kas sniedz līdzīgus pakalpojumus sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem.

Par otro jautājumu

71 Ar otro jautājumu iesniedzētāja būtībā vaicā, kādus elementus dalībvalsts kompetentās iestādes var ēemt vērē, lai noteiktu, vai privātas slimnīcas sniegtie aprūpes pakalpojumi tiek nodrošināti sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē.

72 Iesniedzētāja it ēpaši vēlas noskaidrot, vai šim mērķim var tikt ēemti vērē slimnīcas darbības rādītāji personāla, telpu un aprūkojuma jomā, kā arī tās vadības ekonomiskā efektivitāte vai arī ir jāēem vērē pacienta skatpunkts un jāuzskata, ka sociālie apstākļi ir salīdzināmi, ja lielākās daļas pacientu izmaksas sedz sociālā nodrošinājuma iestādes.

73 Šajā ziņā jāatgādina, ka PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā nav precīzi definēti attiecēgo aprūpes pakalpojumu aspekti, kas jāsalīdzina, lai novērtētu, vai tie tiek nodrošināti līdzēgos sociālos apstākļos un vai līdz ar to minētā tiesību norma ir piemērojama (šajā nozēmā skat. spriedumu, 2020. gada 5. marts, *Idealmed III*, C-211/18, EU:C:2020:168, 24. punkts).

74 Šķēdos apstākļos Tiesa ir uzskatījusi, ka var ēemt vērē tādus elementus kā pakalpojumu vispārējo interešu raksturs, tas, ka sociālā nodrošinājuma sistēmā sedz pakalpojumus vai ka pakalpojumi tiek sniegti atbilstoši lēgumiem, kas noslēgti ar dalībvalsts publisko tiesību subjektiem, par šājos lēgumos noteiktajām cenām, kuru izmaksas daļēji sedz minētās dalībvalsts sociālā nodrošinājuma iestādes (šajā nozēmā skat. spriedumus, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 69. un 70. punkts, un 2020. gada 5. marts, *Idealmed III*, C-211/18, EU:C:2020:168, 32. punkts).

75 Pirmkārt, par jēdziena “salīdzināmi sociālie apstākļi” tvērumu jāprecizē, kā ēenerēladvokāts norādējis secinājumu 89. punktā, ka no ēaša PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta formulējuma izriet, ka minētais nosacējums ir saistēts ar konkrētas iestādes sniegtajiem pakalpojumiem.

76 No šīs tiesību normas formulējuma ar izriet, ka, pirmām kārtām, apstākļiem, kādos pakalpojumi tiek sniegti slimnīcā, jābūt nevis identiskiem, bet salīdzināmiem ar tiem, kādos pakalpojumi tiek sniegti iestādē, kas ir publisko tiesību subjekts, un, otrām kārtām, šiem apstākļiem jābūt sociālam raksturam.

77 Otrkārt, kā enerģiladvokāts norādījis secinājumā 86. punktā, nosacījuma par “salīdzināmiem sociāliem apstākļiem” mērķis ir nepieņaut, ka iestāžu, kas ir privāto tiesību subjekti, sniegtie pakalpojumi ir atbrīvoti no PVN, ja uz minētajām iestādēm nav attiecināti kādam sociālam mērķim atbilstošie pienākumi, kuri ir salīdzināmi ar pienākumiem, kādi tiek noteikti publisko tiesību subjektiem.

78 Treškārt, kā atgādināts šā sprieduma 57. punktā, PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts tostarp ir vērsts uz veselības aprūpes izmaksu samazināšanu un šīs aprūpes pieejamības palielināšanu indivīdiem, un tas nozīmē arī piekūvi labas kvalitātes aprūpei.

79 Tādēļ, lai novērtētu, vai privāto slimnīcu pakalpojumi tiek nodrošināti sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem, iesniedzājtiesai vispirms jāņem vērā piemērojamajās tiesiskajās regulās paredzētie nosacījumi, kas valsts slimnīcām izvirzīti attiecībā uz sniegtajiem pakalpojumiem, kuru mērķis ir samazināt veselības aprūpes izmaksas un nodrošināt labas kvalitātes aprūpes lielāku pieejamību indivīdiem un kuri ir piemēroti un nepieciešami šā mērķa sasniegšanai.

80 Turpinot – no PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma mērķa, kāds tas ir atgādināts šā sprieduma 78. punktā, izriet, ka jāņem vērā privāto slimnīcu sniegto pakalpojumu izmaksu daļa, ko sedz pacienti.

81 Šajā ziņā, kā norāda Eiropas Komisija, nozīmīgs var izrādīties jautājums, vai fiksētās dienas likmes privāto slimnīcu un valsts slimnīcu tiek aprēķinātas salīdzināmā veidā. Tāpat iesniedzājtiesai būs jāizvērtē, vai privāto slimnīcu sniegtos pakalpojumus sedz sociālā nodrošinājuma sistēma vai arī tos sedz saskaņā ar līgumiem, kas noslēgti ar dalībvalsts valsts iestādēm, un tādējādi izmaksu daļa, kas jāsedz pacientiem, ir salīdzināma ar to, kuru sedz valsts ārstniecības iestāžu pacienti.

82 Visbeidzot var tikt ņemti vērā privātas slimnīcas darbības rādītāji personāla, telpu un aprīkojuma jomā, kā arī tās pārvaldības ekonomiskā efektivitāte, ja valsts slimnīcām tiek piemēroti salīdzināmi pārvaldības rādītāji un pārdarītie minētie palīdz īstenot mērķi samazināt veselības aprūpes izmaksas un nodrošināt indivīdiem pieejamāku kvalitāti aprūpi, bet tas jāpārbauda iesniedzājtiesai.

83 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka, lai noteiktu, vai priv?t?s slimn?cas sniegtie apr?pes pakalpojumi tiek nodrošin?ti soci?los apst?k?os, kuri l?dzin?s apst?k?iem, ko piem?ro publisko ties?bu subjektiem, dal?bvalsts kompetent?s iest?des var ?emt v?r? normat?vos nosac?jumus, kas piem?rojami pakalpojumiem, kurus sniedz valsts slimn?cas, k? ar? š?s priv?t?s slimn?cas snieguma r?d?t?jus person?la, telpu un apr?kojuma jom? un t?s p?rvald?bas ekonomisko efektivit?ti, ja tie ir v?rsti uz m?r?i samazin?t vesel?bas apr?pes pakalpojumu izmaksas un nodrošin?t indiv?diem pieejam?ku labas kvalit?tes apr?pi un ja šie r?d?t?ji ir ar? piem?rojami valsts slimn?c?m. Var ?emt v?r? ar? vienotas dienas likmes apr??in?šanas k?rt?bu, k? ar? to, ka saska?? ar soci?l? nodrošin?juma sh?mu vai ar valsts iest?d?m nosl?gtajiem l?gumiem min?t?s priv?t?s slimn?cas sniegtie pakalpojumi tiek segti t?d? veid?, ka pacienta sedzam?s izmaksas tuvin?s t?m, kuras par l?dz?giem pakalpojumiem sedz valsts slimn?cas patients.

Par ties?šan?s izdevumiem

84 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m 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 pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (otr? 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 tam pretrun? ir valsts tiesiskais regul?jums, kas, paredzot, ka priv?t?s slimn?cas sniegtie apr?pes pakalpojumi ir atbr?voti no pievienot?s v?rt?bas nodok?a, ja š? iest?de – ?emot v?r? iek?aušanu feder?l?s zemes slimn?cu pl?n? vai l?gumu nosl?gšanu par apr?pes pakalpojumiem ar oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas slimokas?m vai izv?les slimokas?m – ir apstiprin?ta atbilstoši visp?r?jo vesel?bas apdrošin?šanas sist?mu regul?još?m valsts ties?bu norm?m, izraisa to, ka saist?b? ar min?taj? ties?bu norm? paredz?to atbr?vojumu no nodok?a rodas atš?ir?ga attieksme pret sal?dzin?m?m priv?t?m slimn?c?m, kas sniedz l?dz?gus pakalpojumus soci?los apst?k?os, kuri l?dzin?s apst?k?iem, ko piem?ro publisko ties?bu subjektiem.**

2) **Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka, lai noteiktu, vai priv?t?s slimn?cas sniegtie apr?pes pakalpojumi tiek nodrošin?ti soci?los apst?k?os, kuri l?dzin?s apst?k?iem, ko piem?ro publisko ties?bu subjektiem, dal?bvalsts kompetent?s iest?des var ?emt v?r? normat?vos nosac?jumus, kas piem?rojami pakalpojumiem, kurus sniedz valsts slimn?cas, k? ar? š?s priv?t?s slimn?cas snieguma r?d?t?jus person?la, telpu un apr?kojuma jom? un t?s p?rvald?bas ekonomisko efektivit?ti, ja tie ir v?rsti uz m?r?i samazin?t vesel?bas apr?pes pakalpojumu izmaksas un nodrošin?t indiv?diem pieejam?ku labas kvalit?tes apr?pi un ja šie r?d?t?ji ir ar? piem?rojami valsts slimn?c?m. Var ?emt v?r? ar? vienotas dienas likmes apr??in?šanas k?rt?bu, k? ar? to, ka saska?? ar soci?l? nodrošin?juma sh?mu vai ar valsts iest?d?m nosl?gtajiem l?gumiem min?t?s priv?t?s slimn?cas sniegtie pakalpojumi tiek segti t?d? veid?, ka pacienta sedzam?s izmaksas tuvin?s t?m, kuras par l?dz?giem pakalpojumiem sedz valsts slimn?cas patients.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.