

GENERALINIO ADVOKATO

YVES BOT IŠVADA,

pateikta 2015 m. liepos 9 d.(1)

Byla C-335/14

Les Jardins de Jouvence SCRL

prieš

état belge

(*Cour d'appel de Mons* (Belgija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Šeštoji direktyva 77/388/EEB – Atleidimas nuo mokesčio – 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktas – Su visuomenės interesais susijusi veikla – Paslaugų, glaudžiai susijusių su viešosios teisės reglamentuojamų staigų arba kitų staigų, kurios pripažįstamos socialinio pobūdžio staigomis, teikiama pagalba ir socialinė apsauga, teikimas – Būtų ir paslaugų kompleksas“

1. Ši byla susijusi su 1977 m. gegužės 17 d. Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas(2) 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkto išaiškinimu. Šioje nuostatoje numatyta, kad nuo pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) atleidžiamas paslaugų teikimas ir prekių tiekimas, glaudžiai susijęs su socialine rūpyba ir socialine apsauga, įskaitant paslaugas, kurias teikia senelių namai, viešosios teisės subjektai ar kitos organizacijos, atitinkamos valstybės narės pripažintos socialinėmis organizacijomis.

2. Šioje byloje Teisingumo Teismas turi galimybę išaiškinti sąvoką „socialinė rūpyba“, kaip ji suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą, siekdamas nustatyti, ar „būtų ir paslaugų kompleksas“ paslaugų teikimą galima laikyti glaudžiai susijusiu su socialine rūpyba, kaip tai suprantama pagal minėtą nuostatą.

3. Šioje išvadoje paaiškinsiu priežastis, dėl kurių manau, jog Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą reikia aiškinti taip, kad pagrindiniame byloje nagrinėjamas „būtų ir paslaugų kompleksas“, kuriame 60 m. ar vyresniems asmenims siūlomas būstas, kuriame galima gyventi visiškai savarankiškai, ir papildomos mokamos paslaugos, prieinamos ne tik jo gyventojams, ir kuriam neskiriama jokia valstybės finansinė pagalba, gali būti laikomas „labdaros [socialinė] organizacija“ ir teikiančiu „su socialine rūpyba ir socialine apsauga [glaudžiai] susijusias“ paslaugas, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą. Šiuo tikslu nacionaliniam teismui reikėtų nustatyti ar, atsižvelgiant į socialinę šio būsto ir paslaugų komplekso tikslą ir jo siūlomą paslaugų turinį, šis vertinimas viršija minėtą nuostatą valstybės narės atliekant šį vertinimą suteiktą diskreciją ir ar tokio būsto ir paslaugų komplekso veikla priskiriama prie socialinės rūpybos. Šiuo atžvilgiu nacionalinis teismas turėtų atsižvelgti į visas aplinkybes, leidžiančias

nustatyti, ar šia veikla siekiama padėti asmenims, kuriems reikia tokios pagalbos. Be to, nacionaliniam teismui reikia nustatyti, ar būtų ir pastatų komplekso siūlomos paslaugos yra neišvengiamai būtinos tokiai veiklai vykdyti.

I – Teisinis pagrindas

A – Šveicarijos teisė

4. Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio numatyta:

„1. Nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų ir taikydamos sąlygas, kurias jos nustato siekdamas užtikrinti teisingą ir sąžiningą atleidimo nuo mokesčių taikymą bei užkirsti kelią galimam mokesčių vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui, valstybės narės atleidžia nuo mokesčių:

<...>

g) su socialine rūpyba ir socialine apsauga [glaudžiai] susijusias paslaugas bei prekes, įskaitant paslaugas, kurias teikia senelių namai, viešosios teisės subjektai ar kitos organizacijos, atitinkamos valstybės narės pripažintos labdaros [socialinėmis] organizacijomis;

<...>

2. a) atleisdamos nuo mokesčių institucijas, išskyrus viešosios teisės subjektus, kaip numatyta šio straipsnio 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktuose, valstybės narės gali kiekvienu atskiru atveju taikyti vieną ar daugiau šių sąlygų:

– institucijos neturi sistemingai siekti pelno, bet jei vis dėlto gaunamas pelnas, jis neturi būti skirstomas, o turi būti skiriamas teikiamų paslaugų tosimui ir gerinimui finansuoti;

– institucijas turi valdyti ir administruoti iš esmės visuomeniniais pagrindais asmenys, kurie nei patys, nei per tarpininkus neturi nei tiesioginių, nei netiesioginių asmeninių naudų iš veiklos rezultatų,

– įkainiai už jų teikiamas paslaugas turi būti patvirtinti valdžios institucijų arba neviršyti valstybės valdžios institucijų nustatytų įkainių, o įkainiai už paslaugas, kurioms tokio patvirtinimo nereikia, turi būti mažesni už komercinių įstaigų, turinčių mokėti [PVM], įkainius už panašias paslaugas,

– paslaugoms daroma išimtis neturi taip iškraipyti konkurencijos, kad komercinių įstaigų, turinčių mokėti [PVM], atsidurtų mažiau palankioje padėtyje.

b) Paslaugos ir prekės neturi būti atleistos nuo mokesčių pagal aukščiau pateiktas 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktus, jeigu:

– tos paslaugos ir prekės nėra būtinos atleidžiamiesiems nuo mokesčių sandoriams,

– pagrindinis paslaugų teikimo ar prekių tiekimo tikslas – organizacijai gauti papildomą pajamą iš sandorių, kurie tiesiogiai konkuruoja su komercinių įstaigų, turinčių mokėti [PVM], sudaromais sandoriais.“

B – Belgijos teisė

5. Iki 2005 m. liepos 21 d. galiojusios redakcijos Pridėtinės vertės mokesčio kodekso(3) 44 straipsnio 2 dalies 2 punkte numatyta, kad nuo PVM atleidžiamas paslaugų teikimas ir prekių tiekimas, glaudžiai susijęs su įstaiga, kuri užduotis – rūpintis senyvo amžiaus asmenimis,

teikiama socialinė rėpyba, kurias tokiomis pripažino kompetentinga institucija ir kurios, jeigu tai yra privatinės teisės reglamentuojamos institucijos, veikia panašiomis socialinėmis sąlygomis kaip ir viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos.

6. Minėta nuostata buvo iš dalies pakeista 2005 m. liepos 11 d. Finansiniu įstatymu(4); šis įstatymas įsigaliojo 2005 m. liepos 22 d. Taigi naujojo 44 straipsnio 2 dalies 2 punkte numatyta, kad nuo PVM atleistas paslaugų teikimas ir prekių tiekimas, glaudžiai susijęs su socialine rėpyba, socialine apsauga ir vaikų bei jaunimo apsauga, kurias teikia viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos arba kitos įstaigos, kurių socialinė pobūdį yra pripažinusi kompetentinga institucija. Šioje naujoje nuostatoje konkrečiai nurodytos „organizacijos, kurių užduotis – rėpintis pagyvenusiais asmenimis“.

7. 1997 m. birželio 5 d. Valonijos regiono tarybos dekreto dėl senelių namų, pagyvenusiems asmenims skirtų būstų, paslaugų kompleksų ir dienos priežiūros centrų, susijusio su Valonijos regiono Trečiojo amžiaus tarybos įkėrimu(5), 2 straipsnio 1 punkte senelių namai apibrėžiami kaip „įstaiga, skirta apgyvendinti 60 m. ir vyresnio amžiaus asmenims, kurioje yra įprastinė jų gyvenamoji vieta ir kurioje jie gauna bendrąsias šeimines, namų ūkio, pagalbos, susijusios su kasdieniu gyvenimu, ir prireikus priežiūros ligos atveju ir paramedikų paslaugas“.

8. Pats būstų ir paslaugų kompleksas 1997 m. birželio 5 d. dekreto 2 straipsnio 2 punkte apibrėžtas kaip „vienas ar keli pastatai, nepaisant jų pavadinimo, sudarantys funkcinį ansamblį ir apimantys konkretų būstų, skirtų 60 m. ir vyresniems asmenims, sudarant jiems galimybę gyventi ten savarankiškai ir privalomai teikiant paslaugas, kurių jie gali laisvai paprašyti“. Šioje nuostatoje taip pat patikslinta, kad „būstų ir paslaugų komplekso patalpos, įranga ir bendrosios paslaugos taip pat gali būti prieinamos kitiems 60 m. ir vyresniems asmenims.“

9. Sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą *Cour d'appel de Mons* (Belgija) patikslina, kad būstų ir paslaugų kompleksas taiko kainas, nustatytas kontroliuojant Ekonomikos reikalų ministerijai.

II – Pagrindinės bylos faktinės aplinkybės ir prejudiciniai klausimai

10. *Les Jardins de Jouvence SCRL* (toliau – bendrovė *Les Jardins de Jouvence*) yra pagal Belgijos teisę veikianti bendrovė, įsteigta 2004 m. Jos tikslas – eksploatuoti ir valdyti sveikatos priežiūros įstaigas ir vykdyti visų veiklų, tiesiogiai ar netiesiogiai susijusių su sveikatos priežiūra ir pagalba, pirmiausia teikiama ligoniams ir negalėjusiems pagyvenusiems asmenims.

11. Bendrovė *Les Jardins de Jouvence* apie savo veiklos pradžių 2004 m. spalio 20 d. pranešė PVM institucijai, pavadindama šią veiklą „asmenims, neturintiems negalios, skirtu būstu nuoma“. 2006 m. spalio 27 d. ši bendrovė iš kompetentingos Valonijos valdžios institucijų gavo laikinąją veiklos leidimą, kurio laikotarpis – nuo 2006 m. birželio 28 d. iki 2007 m. birželio 27 d. 2007 m. kovo 27 d. visuotiniame akcininkų susirinkime buvo nuspręsta išplėsti bendrovės veiklos tikslus ir įtraukti „restoranų, kavinių-užkandinių, smuklių, barų-užkandinių, pobūvių salių ir kavinių-parduotuvių arba kitų panašių įstaigų veiklą“, taip pat „kirpyklų, grožio ir manikiūro salonų veiklą“.

12. Minėtoji bendrovė savo nuomininkams konkrečiai siūlo butus vienam dviem asmenims su įrengta virtuve, svetaine, kitu kambariu ir įrengtu vonios kambariu. Be to, nuomininkams ir kitiems asmenims, kurie nėra nuomininkai, atlygintinai siūlomos įvairios paslaugos, t. y. baras-restoranas, kirpykla ir grožio salonas, kineziterapijos salė, ergoterapija, skalbykla, dispanseris, kuriame gali būti imamas kraujas, ir medicinos kabinetas.

13. Bendrovė *Les Jardins de Jouvence* įgyvendino svarbius nekilnojamojo turto projektus ir nusipirko reikalingą įrangą, būtiną socialiniam jos veiklos tikslui, kad vykdytų savo būstų ir

paslaugų komplekso veiklą. Šiais darbais, kurie prasidėjo 2004 m. rugpjūtio mėn. pradžioje, o baigėsi 2006 m. rugsėjo mėn., buvo siekiama prie esančių senelių namų prijungti naują pastatą – šios bendrovės būstą ir paslaugų kompleksą.

14. Manydama, kad yra apmokestinama PVM, minėtoji bendrovė savo 2004–2006 m. deklaracijose atskaitė PVM, sumokėtą už šio naujo pastato statybą.

15. 2006 m. spalio 5 d. ir lapkričio 14 d. įmonė apmokestinimo ir pajamų mokesčio institucijos PVM skyrius tikrino bendrovės *Les Jardins de Jouvence* apskaitą pagal PVM teisės aktus už laikotarpį nuo 2004 m. rugpjūtio mėn. 30 d. iki 2006 m. rugsėjo 30 d. 2007 m. sausio 25 d. šis skyrius surašė protokolą, kuriame pareiškė, kad ši bendrovė yra nuo PVM atleistas apmokestinamasis asmuo ir kad visa būstų ir paslaugų komplekso vykdyta veikla pagal PVM kodekso redakcijos, galiojusios 2005 m. liepos 21 d., 44 straipsnio 2 dalies 2 punktą atleidžiama nuo PVM. Minėtoji institucija padarė išvadą, kad nuo mokesčio atleistas asmuo negali susigrąžinti mokesčių, susijusių su statyba, mokamą už nekilnojamojo turto įsigijimą ir visas kitas savo išlaidas. Taigi, jos nuomone, minėtoji bendrovė privalo pervesti Belgijos valstybei 663 437,25 EUR sumą, atitinkančią mokesčius, klaidingai atskaitytus iš mokesčių deklaracijų.

16. Be to, minėta institucija manė, jog todėl, kad bendrovė *Les Jardins de Jouvence* yra nuo mokesčio atleistas apmokestinamasis asmuo, verslininkų išrašytose sąskaitose faktūrose turėjo būti įtrauktas 12 % mokestis už pastato statybos darbus *stricto sensu* ir 21 % mokestis už sodininkystės darbus, nepasinaudojant jokia šios bendrovės teise į atskaitą.

17. Taigi, remdamasi minėtu protokolu, Belgijos valstybė reikalauja sumokėti 436 132,69 EUR PVM, proporcingą 43 610 EUR baudą ir teisės aktuose nustatytus delspinigius, kurių norma yra 0,80 % už kiekvieną pavėluotą mėnesį, skaičiuojant nuo PVM, mokėtino nuo 2006 m. spalio 21 d.

18. 2007 m. sausio 25 d. laišku Duro (Belgija) PVM kontrolierius pranešė bendrovei *Les Jardins de Jouvence* apie savo sprendimą iš jos einamosios sąskaitos 2006 m. rugsėjo 30 d. nurašyti PVM.

19. Dėl minėto protokolo minėtai bendrovei 2007 m. vasario 13 d. buvo teiktas pranešimas apie sąskaitos areštavimą. Bendrovė nesutiko su šiuo pranešimu ir 2007 m. vasario 20 d. teikė Monso pirmosios instancijos teismo kanceliarijai ieškinį. 2012 m. birželio 19 d. sprendimu šis teismas atmetė bendrovės ieškinį ir tuomet jį padavė apeliacijai.

20. Monso apeliacinis teismas, abejodamas, kaip aiškinti Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą, nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar būstų ir paslaugų kompleksas, kaip jis suprantamas pagal [1997 m. birželio 5 d. dekretą], kuriame, siekiant pelno, siūlomi atskiri vienas 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 būstų ir paslaugų komplekso gyventojai (restoranas-baras, kirpykla ir grožio salonas, kineziterapijos salė, ergoterapijos užsiėmimai, skalbykla, dispanseris [kur gali būti imamas kraujas], medicinos kabinetas), iš esmės yra organizacija, kuri rūpinasi socialine gerove, teikianti „su socialine rūpyba ir socialine apsauga [glaudžiai] susijusias paslaugas ir prekes“, kaip tai suprantama pagal [Šeštosios direktyvos] 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą?

2. Ar atsakymas ? š? klausim? b?t? kitoks, jei nagrin?jamam b?st? ir paslaug? kompleksui atitinkamoms paslaugoms teikti b?t? skirtos subsidijos arba jam b?t? suteiktas bet kokios kitos r?šies valdžios institucij? pranašumas ar finansin? pagalba?“

III – Analiz?

21. Savo klausimais, kuriuos, manau, reikia nagrin?ti kartu, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkt? reikia aiškinti taip, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamas b?st? ir paslaug? kompleksas, kuriame si?lomi b?stai 60 m. ir vyresniems asmenims, kuriame galima gyventi visiškai savarankiškai, kuriame taip pat si?lomos mokamos papildomos paslaugos, prieinamos ne tik šio b?sto gyventojams, ir kuriam neteikiama jokia finansin? pagalba iš valstyb?s, turi b?ti laikomas „subjektu, pripažintu labdaros [socialine] organizacija“, teikian?iu „su socialine r?pyba ir socialine apsauga [glaudžiai] susijusias paslaugas ir prekes“.

22. Iš tikr?j? min?toje nuostatoje nustatytos dvi atleidimo nuo PVM kumuliacin?s s?lygos. Pirmiausia nurodytoji organizacija turi b?ti pripažinta „labdaros [socialine] organizacija“. Tuomet šios organizacijos teikiamos paslaugos ir tiekiamos prek?s turi b?ti glaudžiai susijusios „su socialine r?pyba ir socialine apsauga“(6). Nors teism? praktika, susijusi su pirm?ja s?lyga, yra pakankamai aiški, kad prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui b?t? galima pateikti nauding? atsakym?, taip n?ra d?l antrosios s?lygos ir, kiek žinau, kol kas ji dar n?ra išaiškinta.

A – *D?l s?vokos „labdaros [socialin?s] organizacijos“*

23. Kaip jau nurodžiau pirmesniame punkte, teism? praktikos, susijusios su s?vokos „labdaros [socialin?s] organizacijos“, kaip ji suprantama pagal Šešt?j? direktyv?, išaiškinim? yra gana daug.

24. Taigi Teisingumo Teismas d?l šios s?vokos yra nusprend?s, kad iš esm?s kiekvienos valstyb?s nar?s nacionalin?je teis?je turi b?ti ?tvirtintos taisykl?s, pagal kurias tokiems subjektams gali b?ti suteikiamas šis pripažinimas. Šiuo atžvilgiu valstyb?s nar?s turi diskrecij?(7).

25. Ta?iau, „siekdamos nustatyti organizacijas, kuri? „socialinis“ pob?dis, kaip jis suprantamas pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkt?, turi b?ti pripaž?stamas taikant ši? nuostat?, nacionalin?s institucijos, vadovaudamosi S?jungos teise ir kontroliuojamos nacionalini? teism?, turi atsižvelgti ? kelias aplinkybes. Tarp ši? aplinkybi? gali b?ti tai, ar yra speciali? nuostat?, neatsižvelgiant ? tai, ar jos yra nacionalin?s, ar regionin?s, ?tvirtintos teis?s aktuose ar administracinio pob?džio, mokes?i? ar socialin?s apsaugos, ar atitinkamo apmokestinamojo asmens veikla tenkinamas visuomen?s interesas, ar kitiems t? pa?i? veikl? vykdančioms apmokestinamiesiems asmenims jau suteiktas panašus pripažinimas ir ar didži?j? nagrin?jam? paslaug? kainos dal? gali atlyginti ligoni? kasos arba kitos socialin?s apsaugos ?staigos“(8).

26. Šiuo atveju manau, kad b?st? ir paslaug? kompleksai reglamentuojami specialiomis Belgijos regionin?s teis?s akt? nuostatomis.

27. Iš ties? iš bylos medžiagos matyti, kad 1997 m. birželio 5 d. dekreto 2 straipsnio 2 punkte konkrečiai apibr?žiama, k? reikia laikyti „b?st? ir paslaug? kompleksu“. Be to, pagal š? dekret?, kad tokius paslaug? kompleksus b?t? galima atidaryti ir kad jie veikt?, reikalingas viešosios valdžios institucij? patvirtinimas(9). Šie kompleksai turi atitikti tam tikras bendr?sias normas, taikomas seneli? namams, pavyzdžiui, susijusias su apgyvendinimo ar pri?mimo kain? pritaikymo tvarka, apskaita, minimaliais ir maksimaliais apgyvendinimo ar pri?mimo paj?gumais, patirties ir

kvalifikacijos sąlygomis ir būtinaisiais veiklos reikalavimais direktoriaus pareigoms eiti(10). Be to, kad būtų ir paslaugų kompleksams būtų suteiktas minėtas patvirtinimas, jie turi atitikti tam tikrus standartus, susijusius su tuo, kokia tvarka užtikrinamas nuolatinis jų gyventojų priežiūros pagal poreikį pobūdis, ir standartus, susijusius su papildomomis paslaugomis, kurias valdytojas privalo organizuoti arba padaryti prieinamas gyventojų prašymu(11).

28. Manau, kad bendrovės *Les Jardins de Jouvence* siūlomoms veiklos sąsaja su visuomenės interesais nekelia jokių abejonių. Iš tiesų primenu, kad ši veikla sudaro būsto nuoma 60 m. ir vyresniems asmenims, neturintiems negalios, ir visa veikla, kuri tiesiogiai arba netiesiogiai susijusi su sveikatos priežiūra ir pagalba būtent ligoniams ir pagyvenusiems neįgaliesiems asmenims.

29. Bendrovė *Les Jardins de Jouvence* mano, jog aplinkybės, kad jos būsto ir paslaugų kompleksai siekia pelno, ir tai, kad, priešingai nei senelių namai, nei pats šis kompleksas, nei jo gyventojai negauna jokių dotacijų ar finansinės pagalbos iš viešosios valdžios institucijų, rodo, kad jų negalima laikyti „labdaros [socialine] organizacija“, kaip ji suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą.

30. Nepritariu šiai nuomonei. Pirmiausia primenu, kad valstybės narės turi diskreciją, susijusią su tokiu pobūdžio pripažinimu organizacijoms. Be to, iš teismų praktikos matyti, kad šioje nuostatoje esanti sąvoka „organizacija“ yra pakankamai plati, kad apimtų pelno siekiančius privačius subjektus(12). Galiausiai, nors Teisingumo Teismas yra pateikęs nacionaliniams teismams tam tikrą kriterijų, kad jos galėtų nustatyti, ar organizacija yra pripažinta „socialine“, kaip tai suprantama pagal minėtą nuostatą, kriterijus, susijęs su galima valstybės narės finansine pagalba, turėtų vienas iš kriterijų, kurių jos „gali“ atsižvelgti. Tai nėra išsamus kriterijų sąrašas, kurį nagrinėjama organizacija turi atitikti. Taigi nustatyti, ar organizacija yra pripažinta „socialine“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą, nacionalinės valdžios institucijos gali tik remdamosi tai rodančių kriterijų visuma.

31. Todėl, atsižvelgdamas į tai, kas pirmiau nurodyta, manau, kad bendrovė *Les Jardins de Jouvence* galima laikyti „labdaros [socialine] organizacija“, kaip ji suprantama pagal minėtą nuostatą. Nacionalinis teismas, atsižvelgdamas į socialinę šios bendrovės tikslą ir į jos siūlomą paslaugų turinį, turi nustatyti, ar šiuo vertinimu neviršijama valstybės narės minėta nuostata šiam vertinimui atlikti suteikta diskrecija.

B – Dėl sąvokos „su socialine rūpyba ir socialine apsauga [glaudžiai] susijusios paslaugos ir prekės“

32. Pirmiausia manau, kad bendrovės *Les Jardins de Jouvence* teikiamų paslaugų galima nelaikyti su socialine apsauga glaudžiai susijusiomis paslaugomis. Iš tiesų socialinė apsauga apima visas sistemas, kuriomis užtikrinama apsauga, atlyginant gyventojams žalą, patirtą dėl įvairių socialinės rizikos veiksnių, pavyzdžiui, ligos, motinystės, senatvės ar nelaimingų atsitikimų darbe. Akivaizdu, kad tokios paslaugų teikimas nėra bendrovės *Les Jardins de Jouvence* tikslas. Be to, šios bendrovės tikslas taip pat nėra prekių tiekimas.

33. Taigi, atlikdamas analizę, norėčiau išnagrinėti tokius aspektus. Pirmiausia reikės paaiškinti, ką apima Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkto sąvoka „socialinė rūpyba“. Tuomet reikės nustatyti, ką, manau, reiškia žodžiai „glaudžiai susijusios“, kaip jie suprantami pagal minėtą nuostatą. Galiausiai reikės nustatyti, ar jungtuko „ir“ vartojimas tarp sąvokų „socialinė rūpyba“ ir „socialinė apsauga“ reiškia, kad teikiamos paslaugos turi būti privalomai glaudžiai susijusios su šiomis dviem sąvokomis. Iš tiesų, jei atliktą analizę padaryčiau išvadą, kad bendrovės *Les Jardins de Jouvence* teikiamos paslaugos priskiriamos prie socialinės rūpybos, tada dėl minėto jungtuko būtina sąsaja ir su šia sąvoka, ir su socialinės apsaugos sąvoka, tuomet pagrindinėje byloje nagrinėjamą būtų ir paslaugų kompleksų nebūtų galima laikyti

nuo mokesčio atleistais apmokestinamaisiais asmenimis.

34. Pirmiausia, dėl socialinės rūpybos sąvokos pripažįstu, kad, nors teismo praktika, susijusi su Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktu, yra gana gausi, Teisingumo Teismas niekada nėra pateikęs šios sąvokos apibrėžties pagal šią direktyvą. Nebent Sprendime *Kügler*(13) Teisingumo Teismas yra nurodęs, kad „bendros sveikatos priežiūros ir pagalbos buityje paslaugos, kurias ambulatorinės sveikatos priežiūros įstaiga teikia fiziškai ar ekonomiškai nuo kitų priklausomiems asmenims <...>, yra iš esmės susijusios su socialine parama, todėl jos patenka į minėtos nuostatos g punkte nurodytą sąvoką „su socialine rūpyba ir socialine apsauga [glaudžiai] susijusios paslaugos“(14).

35. Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio pavadinimas yra „Atleidimas nuo mokesčio šalies teritorijos ribose“. Šis skirsnis yra direktyvos X antraštinėje dalyje „Atleidimas nuo mokesčio“. Kaip Teisingumo Teismas yra patikslinęs Sprendime *Kingscrest Associates ir Montecello*(15), kiek tai susiję su tikslais, kurių siekiama atleidžiant nuo mokesčio Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose numatytais atvejais, iš šios nuostatos matyti, kad minėtas atleidimas nuo mokesčio, kuriuo užtikrinamas palankesnis tam tikrų visuomeninės paskirties viešųjų paslaugų teikimo vertinimas PVM atžvilgiu, sumažina paslaugų kainą ir daro jas prieinamesnes galintiems jomis naudotis asmenims(16).

36. Mano supratimu, atsižvelgiant į minėtą teismo praktiką, atleidimu nuo PVM pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą siekiama palengvinti galimybę gauti paslaugas, kurios laikomos socialiai naudingomis, nes jomis siekiama padėti asmenims, kuriems to reikia, ir paprastai šios paslaugos priskiriamos prie viešosios valdžios įgaliojimų. Taigi socialinė rūpyba yra pagalbos asmeniui pagrindas, be to, manau, kad tai patvirtina šios nuostatos pakeitimas priėmus Direktyvą 2006/112, nes dabar joje vartojama globos sąvoka(17).

37. Nors pagal nusistovėjusią teismo praktiką sąvokos, vartojamos apibrėžiant Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje numatytus atleidimo nuo mokesčio atvejus, turi būti aiškinamos siaurai, manau, kad Teisingumo Teismo pateikiamas sąvokos „socialinė rūpyba“ išaiškinimas neturi visiškai panaikinti juo apimamos nuostatos veiksmingumą(18), juo labiau kad šia nuostata siekiama palengvinti galimybę gauti paslaugas, kurios yra laikomos socialiai naudingomis.

38. Priešingai nei prie socialinės apsaugos priskiriamoms paslaugoms, socialinės rūpybos paslaugoms būdingas individualus poreikis įvertinimas(19). Mano nuomone, būtų todėl, kad šis poreikis netenkina socialinę apsaugą, atitinkamam asmeniui atsiranda poreikis ar net gyvybiškai svarbus poreikis, kad jas teiktų viešosios teisės reglamentuojama organizacija arba organizacija, kuri valstybės narių pripažįsta socialine. Tas pats pasakytina apie rūpinimąsi pagyvenusiais ar neįgaliais asmenimis, kuriems būtina parūpinti būstą ir suteikti priežiūrą, pritaikytą atsižvelgiant į jų pažeidžiamumą būklę.

39. Šių asmenų poreikiai nebūtinai yra tik fiziniai. Tai gali būti ir finansinė pagalba, skirta sumažinti ekonominių išteklių trūkumui, dėl kurio jie ima labai skursti.

40. *A priori* tokia privačioji organizacija kaip bendrovės *Les Jardins de Jouvence* veikla priskiriama socialinei rūpybai, jeigu ji sudaro pagyvenusio amžiaus asmenims pritaikyto būsto siūlymas. Iš tiesų, kitaip nei kitos organizacijos, pavyzdžiui, senelių namai, kuriuose gyvenantys pensininkai neretai yra pagyvenę ir nesavarankiški ir jiems būtina medicininė priežiūra visais kasdienio gyvenimo etapais, tokie būstai ir paslaugų kompleksai, kaip bendrovės *Les Jardins de Jouvence*, siūlo būstą pagyvenusiems savarankiškiems asmenims. Vis dėlto šie asmenys, atsižvelgiant į jų gyvenime vykstančius pokyčius, nebegali gyventi taip, kaip anksčiau. Todėl jie nusprendžia pasilikti įstaigoje, kuri atrodo pritaikyta jiems specialioms poreikiams, pavyzdžiui, kurioje būtinai yra liftas, mažesnis butas, įrengtas taip, kad būtų mažesnė rizika pargriūti, arba pritaikyta

automatin? ?ranga. B?st? ir paslaug? kompleksas – tai ?staiga, kurioje prireikus šie asmenys tikrai gaus pagalb? ir kuri jiems si?lo visas ramyb?s garantijas, skirtas j? gerovei. Be to, jie žino, kad tokiose ?staigose jiems bus neabejotinai si?lomos paslaugos, leisian?ios nesir?pinti kasdiene logistika (tvarkymas, maistas) ar galimomis kelion?mis automobiliu, nes kai kurios paslaugos si?lomos vietoje, pavyzdžiui, kirpyklos ar maniki?ro paslaugos.

41. Per pos?d? ?stojusi ? pagrindin? byl? *AXA Belgium SA* nurod? mananti, kad veikl?, susijusi? su socialine r?pyba, turi griežtai teikti viešosios teis?s reglamentuojamas subjektas, o šiuo atveju taip n?ra. Nepritariu tokiam poži?riui. Manau, b?t? paradoksalu manyti, kad organizacija, kuri n?ra reglamentuojama viešosios teis?s, kuri yra pelno siekianti ir negauna jokios finansin?s pagalbos, gal?t? b?ti pripaž?stama socialine, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkt?, ir kartu manyti, kad jos veiklos negalima pripažinti socialinei r?pybai priskiriama veikla, nes ji negauna jokios viešosios finansin?s pagalbos.

42. Bet kuriuo atveju manau, kad b?tent nacionalinis teismas turi nustatyti, ar organizacija, kuri yra pripažinta socialine, vykdo veikl?, susijusi? su socialine r?pyba, kaip tai suprantama pagal min?t? nuostat?. Šiuo atžvilgiu nacionaliniam teismui reik?s atsižvelgti ? visus aspektus, leidžian?ius nustatyti, ar ši veikla yra skirta pad?ti to reikalingiems asmenims.

43. Kalbant apie Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkto paslaug?, „glaudžiai susijusi?“ su socialine r?pyba, s?vok?, iš Teisingumo Teismo praktikos darytina išvada, jog ši s?voka reiškia, kad šios paslaugos yra susijusios su socialin?s r?pybos veikla, jeigu jos iš tikr?j?, be šios veiklos, teikiamos kaip papildomos(20).

44. Šiuo atžvilgiu primenu, jog Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies b punkto pirmoje ?traukoje numatyta, kad 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkte numatytas atleidimas nuo mokes?io netaikomas paslaug? teikimui ir prek? tiekimui, jeigu šios paslaugos ir prek?s n?ra b?tinios atleidžiamiems nuo mokes?io sandoriams. Be to, Teisingumo Teismas yra nurod?s, kad paslauga gali b?ti laikoma papildan?ia pagrindin? paslaug?, jeigu ji yra ne tikslas, o priemon? pagrindinei paslaugai iš tiek?jo geriausiomis s?lygomis gauti(21).

45. Mano nuomone, be to, atsižvelgiant ? pirmiau išnagrin?tus aspektus, nekyla abejoni?, kad bendrov?s *Les Jardins de Jouvence* si?lomos paslaugos yra glaudžiai susijusios su socialine r?pyba, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkt?.

46. Iš ties?, kaip jau paaišk?jo, b?st? ir paslaug? kompleksas skirtas pagyvenusiems asmenims sudaryti s?lygas gyventi pagal j? b?kl? pritaikytoje aplinkoje. Bendrov?s *Les Jardins de Jouvence* si?lomos privalomos ir papildomos paslaugos leidžia šiems asmenims geriausiomis s?lygomis gauti pagrindin? paslaug?, t. y. tinkamo b?sto suteikim? jiems tinkamoje aplinkoje. Šios bendrov?s veikla sudaro vien? visum?, kuri man atrodo nedaloma. Kas nutikt?, jeigu bendrov? si?lyt? tik suteikti b?st? gyventojams? Ar jie pasirinkt? gyventi tokiam b?ste? Man atrodo, kad ne. Kaip rodo ši? b?st? ir paslaug? kompleks? pavadinimas, j? esm? yra si?lyti pagyvenusiems asmenims b?st? su visu paslaug? komplektu, suteikian?iu jiems galimyb? gyventi savarankiškai ir ramiai.

47. Ta?iau to paties negalima pasakyti apie paslaug? teikim? šiame b?ste negyvenantiems asmenims. Aišku, kad tokiu atveju šios paslaugos neb?ra papildomos ir yra visiškai atskirtos nuo pagrindin?s paslaugos. Taigi manau, kad jos neatitinka Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkte numatytos s?lygos, t. y. glaudaus ryšio su socialine r?pyba.

48. Galiausiai d?l jungtuko „ir“ vartojimo šioje nuostatoje nemanau, jog teigtina, kad jis turi kumuliacin? poveik?. Šiuo atžvilgiu nor??iau pažym?ti, jog atrodo, kad Teisingumo Teismas, savo sprendimuose *Komisija / Pranc?zija*(22) ir *Dornier*(23) nagrin?damas Šeštosios direktyvos 13

straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatytą atleidimą nuo mokesčių, atmetą kumuliacinį šio jungtuko poveikį. Iš tiesų pirmajame iš tų sprendimų jis nurodė, kad šioje nuostatoje „nėra jokios veiklos, „glaudžiai susijusios su“ ligoninių ir kitomis sveikatos priežiūros paslaugomis, sėvokos apibrėžties“(24).

49. Be to, jeigu minėtam jungtukui būtų suteiktas kumuliacinis poveikis, tai prieštarautų Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktu siekiamam tikslui, t. y. užtikrinti, kad kai kurių su visuomenės interesu susijusių paslaugų, teikiamų socialiniame sektoriuje, atleidimas nuo mokesčių galėtų sumažinti šių paslaugų kainą ir taip padaryti šias paslaugas prieinamesnes jas galintiems gauti asmenims.

50. Šiuo atžvilgiu svarbu pažymėti, kad socialinei apsaugai nebūtinai priskiriamos visos paslaugos, susijusios su socialine rūpyba. Kaip nurodo bendrovė *Les Jardins de Jouvence*, tai būtų paslaugos, kurias gaudami gyventojai negauna jokios pagalbos iš socialinės apsaugos finansuojamųjų įstaigų *Institut national d'assurance maladie invalidité*.

51. Atsižvelgdamas į tai, kas nurodyta, manau, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamas būtų ir paslaugų kompleksų galima laikyti tokiu, kuriame teikiamos paslaugos, „glaudžiai susijusios su socialine rūpyba“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą. Nacionaliniam teismui reikėtų nustatyti, ar šio būtų ir paslaugų komplekso veikla priskiriama prie socialinės rūpybos. Šiuo aspektu jis turėtų atsižvelgti į visas aplinkybes, leidžiančias nustatyti, ar ši veikla skirta padėti asmenims, kuriems to reikia. Nacionalinis teismas taip pat turėtų nustatyti, ar minėto būtų ir paslaugų komplekso siūlomos paslaugos yra neišvengiamai būtinose tokie veiklai vykdyti.

IV – Išvada

52. Atsižvelgdamas į visa tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui *Cour d'appel de Mons* klausimus atsakyti taip:

1977 m. gegužės 17 d. Tarybos Šeštosios direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčių sistema: vienodas vertinimo pagrindas 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktu reikia aiškinti taip, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamas būtų ir paslaugų kompleksas, kuriame 60 m. ir vyresniems asmenims siūlomas būstas, kuriame galima gyventi visiškai savarankiškai, ir mokamos papildomos paslaugos, prieinamos ne tik šio būsto gyventojams, ir kuriam neteikiama jokia finansinė pagalba iš valstybės, gali būti laikomas „subjektu, pripažintu labdaros [socialine] organizacija“, teikiančiu „su socialine rūpyba ir socialine apsauga [glaudžiai] susijusias paslaugas“, kaip tai suprantama pagal minėtą nuostatą.

Šiuo tikslu nacionaliniam teismui reikėtų nustatyti:

– ar, atsižvelgiant į socialinę šio būtų ir paslaugų komplekso tikslą ir į jo siūlomų paslaugų turinį, šiuo vertinimu nevirsijama valstybės narės minėta nuostata šiam vertinimui atlikti suteikta diskrecija,

– ar minėto būtų ir paslaugų komplekso veikla priskiriama socialinei rūpybai. Šiuo atžvilgiu jis turėtų atsižvelgti į visas aplinkybes, leidžiančias nustatyti, ar ši veikla skirta padėti asmenims, kuriems to reikia, ir

– ar šio būtų ir paslaugų komplekso siūlomos paslaugos yra neišvengiamai būtinose tokie veiklai vykdyti.

1 – Originalo kalba: pranc?z?.

2 – OL L 145 p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 23; toliau – Šeštoji direktyva.

3 – *Moniteur belge*, 1969 m. liepos 3 d., p. 7046.

4 – *Moniteur belge*, 2005 m. liepos 12 d., p. 32180.

5 – *Moniteur belge*, 1997 m. birželio 26 d., p. 17043, toliau – 1997 m. birželio 5 d. dekretas.

6 – Sprendimas *Kingscrest Associates ir Montecello* (C?498/03, EU:C:2005:322, 34 punktas).

7 – Sprendimas *Zimmermann* (C?174/11, EU:C:2012:716, 26 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

8 – Ten pat (31 punktas ir jame nurodyta teismo praktika). D?l Teisingumo Teismo pateikto naujesnio išaiškinimo remiantis 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, ir klaid? ištaisymas OL L 335, 2007, p. 60) žr. Sprendim? „*go fair*“ *Zeitarbeit* (C?594/13, EU:C:2015:164, 21, 26 ir 29 punktai).

9 – Žr. min?to dekreto 5 straipsnio 1 dalies pirm? pastraip?.

10 – Žr. 1997 m. birželio 5 d. dekreto 5 straipsnio 5 dalies antr? pastraip?, kurioje nukreipiama ? nuostatas, ?tvirtintas jo 2 dalies 1?8 punktuose.

11 – Žr. šio dekreto 5 straipsnio 5 dalies antros pastraipos 3 ir 4 punktus.

12 – Sprendimas „*go fair*“ *Zeitarbeit* (C?594/13, EU:C:2015:164, 27 punktas ir nurodyta teismo praktika).

13 – C?141/00, EU:C:2002:473.

14 – 44 punktas.

15 – C?498/03, EU:C:2005:322.

16 – 30 punktas.

17 – Žr. šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punkt?.

18 – Sprendimas *Zimmermann* (C?174/11, EU:C:2012:716, 22 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

19 – Žr. sprendimus *Frilli* (1/72, EU:C:1972:56, 14 punktas); *Biason* (24/74, EU:C:1974:99, 10 punktas) ir *Hosse* (C?286/03, EU:C:2006:125, 37 punktas).

20 – Žr. Sprendim? *CopyGene* (C?262/08, EU:C:2010:328, 38 ir 39 punktai ir nurodyta teismo praktika).

21 – Žr. ankstesn? išnaš? (40 punktas).

22 – C?76/99, EU:C:2001:12.

23 – C-45/01, EU:C:2003:595.

24 – Sprendimas *Komisija / Prancūzija* (C-76/99, EU:C:2001:12, 22 punktas). Kursyvu išskirta mano.