

ENERGIALADVOKATA VA BOTA [YVES BOT]

SECINJUMI,

sniegti 2015. gada 9. jūlijā (1)

Lieta C-335/14

Les Jardins de Jouvence SCRL

pret

Beļģijas valsti

(*Cour d'appel de Mons* (Beļģija) lūgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Sestās direktīvas 77/388/CEE – Atbrīvojumi no nodokļa – 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkts – Darbības vispārīgās intereses – Tādu pakalpojumu sniegšana, kas ir cieši saistīti ar aprīpes un sociālo nodrošināšanas darbu, ko veic publisko tiesību subjekti vai citas organizācijas, kas ir atzītas par labdarības organizācijām – Sociālo servisa mērķi

1. Izskatām lieta attiecas uz Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprīpība (2) 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkta interpretāciju. Šajā tiesību normā ir paredzēts, ka no pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) ir atbrīvota tādu pakalpojumu sniegšana un tādu preču piegāde, kas ir cieši saistīti ar sociālo aprīpes un sociālo nodrošināšanas darbu, ieskaitot tos, ko veic veco āžu pansionāti, publisko tiesību subjekti vai citas organizācijas, ko attiecīgā dalībvalsts atzinusi par labdarības organizācijām.

2. Ar šo lietu Tiesai ir dota iespēja it paši interpretēt “sociālo aprīpes” jēdzienu Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkta izpratnē, lai noteiktu, vai sociālo servisa mērķu sniegtie pakalpojumi var tikt uzskatīti par pakalpojumiem, kas ir cieši saistīti ar sociālo aprīpi minētās tiesību normas izpratnē.

3. Šajos secinājumos es izklāstīšu iemeslus, kāpēc uzskatu, ka Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkts ir jāinterpretē tādā veidā, ka pamatlietā aplūkotie sociālo servisa mērķi, kas piedāvā mērķus vismaz 60 gadus vecām personām, ļaujot tām dzīvot pilnīgi neatkarīgi, kā arī nodrošina tādu papildu pakalpojumu par maksu, kuri nav paredzēti tikai sociālo servisa mērķu iemētniekiem, un kas nesaņem nekādu finansēšanu atbalstu no valsts, var tikt kvalificēti par “labdarības organizācijām” un var tikt uzskatīti, ka tie sniedz pakalpojumus, kas ir “cieši saistīti ar sociālo aprīpi” minētās tiesību normas izpratnē. Šajā nolūkā valsts tiesi būs jānosaka, vai, ņemot vērā šo sociālo servisa mērķu mērķi un to piedāvāto pakalpojumu saturu, ar šo kvalifikāciju tiek pārņemta dalībvalstu novērtējuma brīvība, kas tām piešķirta ar šo tiesību normu, lai veiktu šo kvalifikāciju, un vai minēto sociālo servisa mērķu darbības ietver sociālo

apr?pi. Šaj? zi?? tai b?s j??em v?r? elementu kopums, kas ?aus noteikt, vai šo darb?bu m?r?is ir pal?dz?t person?m, kur?m ir nepieciešama pal?dz?ba. Valsts tiesai b?s ar? j?nosaka, vai soci?l? servisa m?jok?u pied?v?tie pakalpojumi ir b?tiski, lai veiktu š?das darb?bas.

I – Atbilstoš?s ties?bu normas

A – Savien?bas ties?bas

4. Sest?s direkt?vas 13. panta A da?? ir noteikts š?di:

“1. Cikt?l tas nav pretrun? ar citiem Kopienas noteikumiem, dal?bvalstis atbr?vo turpm?k min?t?s darb?bas atbilst?gi noteikumiem, ko t?s pie?em, lai nodrošin?tu pareizu un god?gu šo atbr?vojumu piem?rošanu un lai nepie?autu nek?du nodok?a nemaks?šanu, apiešanu vai ?aunpr?t?gu izmantošanu:

[..]

g) t?du pakalpojumu sniegšanu un t?du pre?u pieg?di, kas ir cieši saist?ti ar soci?l?s apr?pes un soci?l?s nodrošin?šanas darbu, ieskaitot tos, ko veic veco ?aužu pansion?ti, publisko ties?bu subjekti vai citas organiz?cijas, ko attiec?g? dal?bvalsts atzinusi par labdar?bas organiz?cij?m;

[..]

2. a) Dal?bvalstis var pieš?irt organiz?cij?m, kas nav publisko ties?bu subjekti, katru š? panta 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunkt? paredz?to atbr?vojumu, katr? atseviš?? gad?jum? pak?aujot to vienam vai vair?kiem no šiem nosac?jumiem:

– t?s past?v?gi necenšas g?t pe??u, ta?u jebkuru pe??u, kas tom?r rodas, nesadala, bet gan novirza sniegto pakalpojumu turpin?šanai vai uzlabošanai,

– t?s piln?gi br?vpr?t?gi p?rvalda un vada personas, kuras pašas vai caur starpniekiem nav tieši vai netieši ieinteres?tas attiec?go darb?bu izn?kum?,

– t?s 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],

– attiec?go pakalpojumu atbr?vojums nedr?kst rad?t konkurences trauc?jumus, piem?ram, nost?dot neizdev?g? st?vokl? komercuz??mumus, kuriem j?maks? [PVN];

b) pre?u pieg?dei vai pakalpojumu sniegšanai nepieš?ir 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunkt? paredz?to atbr?vojumu, ja:

– tas nav b?tiski svar?gs atbr?votajiem dar?jumiem,

– to pamatm?r?is ir g?t organiz?cijai papildu ien?kumus, veicot dar?jumus, kas tieši konkur? ar komercuz??mumu dar?jumiem, kuriem j?maks? [PVN].”

B – Be??ijas ties?bas

5. Pievienot?s v?rt?bas nodok?a kodeksa (3), redakcij?, kas bija sp?k? l?dz 2005. gada 21. j?lijam, 44. panta 2. punkta 2. apakšpunkt? ir paredz?ts, ka no PVN tiek atbr?vota t?du pakalpojumu sniegšana un t?du pre?u pieg?de, kas ir cieši saist?ti ar soci?lo apr?pi, ko veic iest?des, kuru m?r?is ir apr?p?t vec?ka gadag?juma cilv?kus, kuras par t?d?m ir atzinusi kompetent? iest?de un kuras, ja runa ir par priv?to ties?bu subjektiem, darbojas soci?los

apstākšos, kas ir līdzīgi publisko tiesību subjektu apstākšiem.

6. Šī tiesību norma ir grozīta ar 2005. gada 11. jūlija Programmlikumu (4), kas stājies spēkā 2005. gada 22. jūlijā. Tātad jaunajā 44. panta 2. punkta 2. apakšpunktā ir paredzēts, ka no PVN tiek atbrīvota tūdu pakalpojumu sniegšana un tūdu preču piegāde, kas ir cieši saistīti ar sociālo aprūpes, sociālo nodrošināšanas darbu un bērnu un jauniešu aizsardzību, ko veic publisko tiesību subjekti vai citas organizācijas, ko kompetentā iestāde ir atzinusi par labdarības organizāciju. Šī jaunā tiesību norma attiecas uz “organizāciju, kuru mērķis ir aprūpēt vecāka gadagājuma cilvēkus”.

7. 1997. gada 5. jūnija Dekrēta par veco paaugļu pansionātiem, sociālā servisa mājokļiem un dienas aprūpes centriem vecāka gadagājuma cilvēkiem un par Valonijas Vecāka gadagājuma cilvēku padomes izveidi (5) 2. panta 1. punktā veco paaugļu pansionāts ir definēts kā vieta, kas “paredzēta vismaz sešdesmit gadus vecu personu izmitināšanai, kuriem tajā ir pastāvīgā dzīvesvieta un kuri tajā saņem kolektīvus ēdienes, mājokļa apkalpošanu, ikdienas dzīves atbalsta pakalpojumus, kā arī, vajadzības gadījumā, medikamentu vai paramedicīniskos pakalpojumus”.

8. Savukārt 1997. gada 5. jūnija Dekrēta 2. panta 2. punktā sociālā servisa mājokļi ir definēti kā “vairākas ēkas, neatkarīgi no to nosaukuma, kuras veido funkcionālu kopumu, kas ietver atsevišķus dzīvokļus vismaz sešdesmit gadus vecām personām, kas tām ļauj dzīvot neatkarīgi, kā arī obligāti sniedz pakalpojumus, kurus tās var brīvi izvēlēties”. Šajā tiesību normā arī ir precizēts, ka “sociālā servisa mājokļu koplietošanas telpas, iekārtas un pakalpojumi var arī būt pieejami citām vismaz sešdesmit gadus vecām personām”.

9. Savā lūgumā sniegt prejudiciālu nolikumu *Cour d'appel de Mons* [Monsas Apelācijas tiesa] (Beļģija) precizē, ka sociālā servisa mājokšos cenas tiek noteiktas Ekonomikas ministrijas uzraudzībā.

II – Pamatlietas fakti un prejudiciāli jautājumi

10. *Les Jardins de Jouvence SCRL* (turpmāk tekstā – “sabiedrība *Les Jardins de Jouvence*”) ir 2004. gadā saskaņā ar Beļģijas tiesību m dibināta sabiedrība. Tās mērķis ir ekspluatēt un pārvaldīt aprūpes iestādes, kā arī veikt visas citas darbības, kas tieši vai netieši ir saistītas ar veselības aprūpes pakalpojumiem un, it īpaši, slimnieku un vecāka gadagājuma cilvēku ar invaliditāti aprūpi.

11. Sabiedrība *Les Jardins de Jouvence* par savas darbības sākumu PVN administrācijai paziņoja 2004. gada 20. oktobrī, norādot, ka tās darbība ietver “studijas tipa dzīvokļu izīrēšanu cilvēkiem bez invaliditātes”. 2006. gada 27. oktobrī tā saņēma Valonijas kompetento iestāžu izsniegtu pagaidu darbības atļauju laikposmam no 2006. gada 28. jūnija līdz 2007. gada 27. jūnijam. 2007. gada 27. martā sabiedrības dalībnieku pilnsapulce nolēma paplašināt šīs sabiedrības darbības mērķi, ietverot “restorānu, kafējnbūru, tavernu, uzskatu būru, uzņemšanas un patērētāja salonu vai jebkuras citas līdzīgas iestādes ekspluatāciju”, kā arī “frizētavas, estētiskas pakalpojumu un manikūra salonu ekspluatāciju”.

12. Konkrēti, minētā sabiedrība piedāvā saviem rīcniekiem mājokļus, kas paredzēti vienai vai divām personām un kuros ir aprīkota virtuve, dzīvojamā istaba, guļamistaba un aprīkota vannas istaba. Turklāt rīcniekiem, kā arī citām personām, kas nav rīcnieki, par maksu tiek piedāvāti citi pakalpojumi, proti, restorāns–būrs, frizētava un estētiskas pakalpojumu salons, fizioterapijas zāle, ergoterapijas aktivitātes, veļas mazgātava, dispansers, kurā var tikt veikta asins analīžu pieņemšana, un ārstnieciskie kabineti.

13. Lai īstenotu savu sociālā servisa mājokļu darbību, sabiedrība *Les Jardins de Jouvence*

veica b?riskus b?vdarbus un uzst?d?ja iek?rtas, kas ir vajadz?gas, lai ?stenotu savu sabiedr?bas m?r?i. Šie darbi, kas tika s?kti 2004. gada augusta s?kum? un pabeigti 2006. gada septembr?, tika ?stenoti, lai blakus esošajam veco ?aužu pansion?tam pieb?v?tu jaunu ?ku – š?s sabiedr?bas soci?l? servisa m?jok?us.

14. Min?t? sabiedr?ba uzskat?ja, ka t? ir PVN maks?t?ja, un, iesniedzot nodok?u deklar?cijas par 2004.–2006. gadu, atskait?ja PVN, kuru t? bija samaks?jusi par jaun?s ?kas b?vniec?bu.

15. 2006. gada 5. oktobr? un 14. novembr? uz??mumu ien?kuma nodok?u administr?cijas PVN noda?a p?rbaud?ja sabiedr?bas *Les Jardins de Jouvence* gr?matved?bu, lai piem?rotu PVN ties?bu aktus laikposm? no 2004. gada 30. augusta l?dz 2006. gada 30. septembrim. 2007. gada 25. janv?r? t? sagatavoja protokolu, nor?dot, ka, p?c t?s dom?m, sabiedr?ba ir atbr?vota no PVN un ka visas soci?l? servisa m?jok?u veikt?s darb?bas ir atbr?votas no PVN saska?? ar PVN kodeksa 44. panta 2. punta 2. apakšpunktu redakcij?, kas bija sp?k? l?dz 2005. gada 21. j?lijam. Š? administr?cija no t? secin?ja, ka no nodok?a atbr?votais nodok?u maks?t?js nevar atg?t nodokli saist?b? ar b?vniec?bu, ar paredz?tajam nol?kam veikto ?ku ieg?di, k? ar? ar visiem t? izdevumiem. T?p?c t? uzskat?ja, ka min?tajai sabiedr?bai ir j?atl?dzina Be??ijas valstij summa EUR 663 437,25 apm?r?, kas atbilst nodok?a summai, kas tikusi nepareizi atskait?ta, pamatojoties uz t?s nodok?u deklar?cij?m.

16. Turkl?t min?t? administr?cija uzskat?ja, ka, t? k? sabiedr?ba *Les Jardins de Jouvence* ir no nodok?a atbr?vota maks?t?ja, tai ir j?maks? nodoklis 12 % apm?r? par ?kas b?vniec?bu *stricto sensu* un nodoklis 21 % apm?r? par d?rza labiek?rtošanu – tie esot bijuši j?iek?auj uz??m?ju sagatavotajos r??inos, nepieš?irot šai sabiedr?ba nek?das ties?bas uz nodok?a atskait?šanu.

17. T?p?c saska?? ar iepriekš min?to protokolu Be??ijas valsts prasa samaks?t maks?jamo PVN EUR 436 132,69 apm?r?, proporcion?lu nodok?a naudas sodu EUR 43 610, k? ar? likum?gos procentus 0,80 % apm?r? par katru nokav?to m?nesi laika posm? no 2006. gada 21. oktobra.

18. Ar 2007. gada 25. janv?ra v?stuli *Dour* (Be??ija) PVN inspektors inform?ja sabiedr?bu *Les Jardins de Jouvence* par savu l?mumu sl?gt t?s nor??inu kontu ar PVN no 2006. gada 30. septembra.

19. Par šo ierobežojumu šai sabiedr?bai tika pazi?ots 2007. gada 13. febru?r? – p?c š? protokola [pie?emšanas]. Min?t? sabiedr?ba pret to iebilda, 2007. gada 20. febru?r? iesniedzot pras?bas pieteikumu *Tribunal de première instance de Mons* [Monsas pirm?s instances tiesas] kancelej?. Ar 2012. gada 19. j?nija spriedumu š? tiesa noraid?ja min?t?s sabiedr?bas pras?bu, kura šo spriedumu p?rs?dz?ja.

20. *Cour d'appel de Mons* [Monsas apel?cijas tiesa], šauboties par to, k? ir j?interpret? Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta g) apakšpunkts, nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

1) “Vai soci?l? servisa m?joklis [1997. gada 5. j?nija dekr?ta izpratn?, kas p?rvalda] pe??as nol?kos atseviš?us dz?vok?us, kuri ir paredz?ti vienai vai div?m person?m un kuros ir apr?kota virtuve, dz?vojam? istaba, gu?amistaba un apr?kota vannas istaba, t?m t?d?j?di ?aujot dz?vot neatkar?gi, k? ar? par maksu nodrošina izv?les pakalpojumu, kas nav paredz?ti tikai soci?l? servisa m?jok?a iem?tniekiem (restor?na un b?ra, friz?tavas un est?tikas pakalpojumu salona, fizioterapijas z?les, ergoterapijas darb?bu, ve?as mazg?tavas, dispansera, kur? [var tikt veiktas] asins anal?zes, ?rsta kabineta izmantošanu), ir organiz?cija, kura b?t?b? ir labdar?bas organiz?cija un kura nodrošina “t?du pakalpojumu sniegšanu un t?du pre?u pieg?di, kas ir cieši saist?ti ar soci?l?s apr?pes un soci?l?s nodrošin?šanas darbu” Sest?s direkt?vas [...] 13. panta A

da?as 1. punkta g) apakšpunkta izpratn??

2) Vai atbilde uz šo jaut?jumu b?tu atš?ir?ga, ja attiec?gais soci?l? servisa m?joklis apl?koto pakalpojumu sniegšanai sa?emtu subs?dijas vai jebk?das cita veida priekšroc?bas vai finanšu atbalstu no valsts iest?d?m?”

III – Anal?ze

21. Uzdodot šos jaut?jumus, kuri, manupr?t, ir j?apl?ko kop?, iesniedz?jtiesa Tiesai b?t?b? vaic?, vai Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta g) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka pamatliet? apl?kotie soci?l? servisa m?jok?, kuros vismaz 60 gadus vec?m person?m tiek pied?v?ti [soci?l? servisa] dz?vok?, ?aujot t?m dz?vot piln?gi neatkar?gi, un par papildu maksu nodrošin?ti pakalpojumi, kuri ir pieejami ar? soci?l? servisa m?jok?os nedz?vojoš?m person?m, un kas nesa?em nek?du finansi?lu atbalstu no valsts, ir j?kvalific? k? “labdar?bas organiz?cija” un var tikt uzskat?ts, ka t? sniedz pakalpojumu, “kas ir cieši saist?ti ar soci?l?s apr?pes un soci?l?s nodrošin?šanas darbu” š?s ties?bu normas izpratn?.

22. Faktiski min?taj? ties?bu norm? ir paredz?ti divi kumulat?vi nosac?jumi atbr?vojumam no PVN. Vispirms attiec?gajai organiz?cijai ir j?b?t atz?tai par “labdar?bas organiz?ciju”. Š?s organiz?cijas veiktajai pakalpojumu sniegšanai un pre?u pieg?dei ir j?b?t “cieši saist?t?m ar soci?l?s apr?pes un soci?l?s nodrošin?šanas darbu” (6). Lai ar? judikat?ra attiec?b? uz pirmo nosac?jumu ir pietiekami skaidra, lai iesniedz?jtiesa sniegtu lietder?gu atbildi, t? tas nav attiec?b? uz otro nosac?jumu, kas, manupr?t, l?dz pat šim br?dim v?l nav ticis interpret?ts.

A – *Par j?dzienu “organiz?cijas, kas ir atz?tas par labdar?bas organiz?cij?m”*

23. K? esmu nor?d?jis iepriekš?j? punkt?, judikat?ra attiec?b? uz j?dziena “organiz?cijas, kas atz?tas par labdar?bas organiz?cij?m” interpret?ciju Sest?s direkt?vas izpratn? ir diezgan plaša.

24. T?d?j?di Tiesa attiec?b? uz šo j?dzienu ir nospriedusi, ka princip? katras dal?bvalsts ties?b?s ir j?paredz noteikumi, saska?? ar kuriem organiz?cij?m, kuras to l?dz, š?da atz?šana var tikt nodrošin?ta. Dal?bvalst?m šaj? zi?? ir nov?rt?juma br?v?ba (7).

25. Tom?r, “lai noteiktu organiz?cijas, kuras ir j?atz?st par “labdar?bas organiz?cij?m” Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta g) apakšpunkta izpratn? atbilstoši š?s ties?bu normas m?r?iem, valsts iest?d?m saska?? ar Savien?bas ties?b?m un valsts tiesu uzraudz?b? ir j??em v?r? vair?ki apst?k?i. Š?di apst?k?i var b?t specifisku valsts vai re?ion?lu, normat?vu vai administrat?vu, ar nodok?iem vai soci?lo nodrošin?jumu saist?tu noteikumu esam?ba, attiec?g? nodok?u maks?t?ja darb?b?m piem?tošais 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 raksturs, k? ar? tas, ka attiec?go pakalpojumu izmaksas liel? da??, iesp?jams, sedz slimokases vai citas soci?l? nodrošin?juma iest?des” (8).

26. Šaj? gad?jum? es uzskatu, ka Be??ijas re?ion?lajos ties?bu aktos ir paredz?tas ?pašas ties?bu normas par soci?l? servisa m?jok?iem.

27. No lietas materi?liem izriet, ka 1997. gada 5. j?nija Dekr?ta 2. panta 2. punkt? ?paši ir defin?ts, kas ir j?saprot ar “soci?l? servisa m?jokli”. Turkl?t šaj? dekr?t? ir noteikts, ka, lai var?tu atv?rt soci?l? servisa m?jokli un lai tie var?tu darboties, no valsts iest?d?m ir j?sa?em at?auja (9). It ?paši šiem soci?l? servisa m?jok?iem ir j?atbilst konkr?tiem kop?giem standartiem, kas ir noteikti veco ?aužu pansion?tiem, piem?ram, attiec?b? uz izmitin?šanas vai uz?emšanas cenu piel?gošanas noteikumiem, gr?matved?bu, izmitin?šanas vai uz?emšanas vietu sp?j?m uz?emt minim?lo un maksim?lo iem?tnieku skaitu, nosac?jumiem attiec?b? uz pieredzi un kvalifik?ciju, k?

ar? minim?l?s darb?bas un kl?tb?tnes pras?b?m, lai var?tu pild?t direktora amatu (10). T?pat, lai sa?emtu šo at?auju, soci?l? servisa m?jok?iem ir j?atbilst konkr?tiem standartiem attiec?b? uz noteikumiem, saska?? ar kuriem tiek nodrošin?ta dež?ra, lai vajadz?bas gad?jum? pal?dz?tu iem?tniekiem, k? ar? attiec?b? uz izv?les pakalpojumiem, kuri p?rvaldniekam oblig?ti ir j?nodrošina vai ar? j?dara pieejami p?c iem?tnieku l?guma (11).

28. Man nav šaubu, ka sabiedr?ba *Les Jardins de Jouvence* pied?v? darb?bas visp?r?j?s interes?s. Šim nol?kam atg?din?šu, ka t?s m?r?is ir iz?r?t m?jok?us vec?ka gadag?juma cilv?kiem bez invalidit?tes, kas sasnieguši vismaz 60 gadu vecumu, k? ar? veikt visas citas darb?bas, kas tieši vai netieši ir saist?tas ar vesel?bas apr?pi un pal?dz?bu, it ?paši slimnieku un vec?ka gadag?juma cilv?ku ar invalidit?ti apr?pi.

29. Sabiedr?ba *Les Jardins de Jouvence* uzskata, ka apst?klis, ka t?s soci?l? servisa m?jok?u m?r?is ir g?t pe??u un ka atš?ir?b? no veco ?aužu pansion?tiem nedz t? pati, nedz t?s iem?tnieki nesa?em subs?dijas vai jebk?du citu finansi?lu pal?dz?bu no valsts iest?d?m, pier?da, ka t? nevar tikt kvalific?ta k? “organiz?cija, ko [attiec?g? dal?bvalsts] atzinusi par labdar?bas organiz?ciju” Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta g) apakšpunkta izpratn?.

30. Es nepiekr?tu šim viedoklim. Vispirms atg?din?šu, ka dal?bvalst?m ir nov?rt?juma br?v?ba attiec?b? uz š?da rakstura atz?šanu. V?l ar? no judikat?ras izriet, ka j?dziens “organiz?cija”, kas ir min?ts šaj? ties?bu norm?, ir pietiekami plašs, lai to attiecin?tu uz priv?t?m apvien?b?m, kuru m?r?is ir g?t pe??u (12). Visbeidzot, kaut ar? Tiesa valsts iest?d?m ir nor?d?jusi dažus elementus, lai t?s var?tu noteikt, vai organiz?cija ir atz?ta “labdar?bas” organiz?cija min?t?s ties?bu normas izpratn?, iesp?jamais valsts finansi?lais atbalsts ir tikai viens no elementiem, kuru t?s “var” ?emt v?r?. Tas nav izsme?ošs šo elementu saraksts, kuram attiec?gajai organiz?cijai b?tu j?atbilst. T?nad, ?emot v?r? visus elementus, kas veidos nor?žu kopumu, valsts iest?des var?s noteikt, vai š?da organiz?cija var tikt kvalific?ta par “labdar?bas organiz?ciju” Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta g) apakšpunkta izpratn?.

31. T?d?j?di, ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uzskatu, ka sabiedr?ba *Les Jardins de Jouvence* var tikt kvalific?ta par “organiz?ciju, ko [attiec?g? dal?bvalsts] atzinusi par labdar?bas organiz?ciju” š?s ties?bu normas izpratn?. Valsts tiesai b?s j?nosaka, vai, ?emot v?r? š?s sabiedr?bas izvirz?to sabiedr?bas m?r?i un t?s pied?v?to pakalpojumu saturu, ar šo kvalifik?ciju tiek p?rk?pta nov?rt?juma br?v?ba, kas dal?bvalst?m ir pieš?irta ar šo ties?bu normu, lai veiktu š?du kvalifik?ciju.

B – *Par j?dzienu “t?du pakalpojumu sniegšana un t?du pre?u pieg?de, kas ir cieši saist?ti ar soci?l?s apr?pes un soci?l?s nodrošin?šanas darbu”*

32. S?kum?, manupr?t, var izsl?gt sabiedr?bas *Les Jardins de Jouvence* sniegtos pakalpojumus, kas ir cieši saist?ti ar soci?l?s nodrošin?šanas darbu. Šis p?d?jais min?tais ietver sist?mu kopumu, kas nodrošina aizsardz?bu, izmaks?jot kompens?cijas iedz?vot?jiem saist?b? ar t?diem daž?diem soci?liem riskiem k? slim?ba, gr?tniec?bas un dzemd?bas, vecums vai nelaimes gad?jumi darb?. Ir ac?mredzami, ka sabiedr?bas *Les Jardins de Jouvence* m?r?is nav sniegt š?dus pakalpojumus. T?pat š?s sabiedr?bas m?r?is nav veikt pre?u pieg?di.

33. T?p?c ir j?analiz? š?di punkti. Vispirms b?s j?nosaka, ko ietver j?dziens “soci?l? apr?pe” Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta g) apakšpunkta izpratn?. P?c tam j?paskaidro, kas, p?c man?m dom?m, ir j?saprot ar v?rdiem “cieši saist?ti” š?s ties?bu normas izpratn?. Visbeidzot, b?s j?nosaka, vai saik?a “un” lietošana, lai savienotu j?dzienus “soci?l? apr?pe” un “soci?l? nodrošin?šana”, ietver to, ka pakalpojumu sniegšanai oblig?ti ir j?b?t cieši saist?tai ar šiem diviem j?dzieniem. Lai ar? veiktais izv?rt?jums liek secin?t, ka sabiedr?bas *Les Jardins de Jouvence* pakalpojumu sniegšana attiecas uz soci?lo apr?pi, šis saiklis tom?r ietver to vienlaic?gu pieder?bu

gan šim [sociālās aprūpes] jūdzienam, gan sociālās nodrošināšanas jūdzienam, tādēļ pamatliet? aplūkotie sociālā servisa mērķi nevarēs tikt uzskatīti par nodokļa maksājumiem, kuriem ir piešķirts atbrīvojums no nodokļa.

34. Vispirms attiecībā uz sociālās aprūpes jūdzienu konstatēju, ka, lai arī judikatūra attiecībā uz Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunktu ir diezgan plaša, Tiesa nekad nav sniegusi šo jūdziena definīciju Sestās direktīvas kontekstā. Turklāt spriedumā *Kügler* (13) Tiesa ir norādījusi, ka “vispārīgā aprūpe un palīdzība mērķis, ko ambulatorās aprūpes dienests sniedz personām, kuras ir fiziski vai ekonomiski atkarīgas [no citu palīdzības] [...], principā ir saistīta ar sociālo palīdzību tādējādi, ka uz to ir attiecināms jūdziens “pakalpojumi, kas cieši saistīti ar aprūpi un sociālo nodrošināšanu” minētās normas g) apakšpunkta izpratnē” (14).

35. Sestās direktīvas 13. panta A daļas nosaukums ir “Atbrīvojumi dažāmu darbību sabiedrības interesēs”. Tā ir iekļauta X sadaļā “Atbrīvojumi”. Kā spriedumā *Kingscrest Associates un Montecello* (15) attiecībā uz Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) un h) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa mērķi Tiesa ir precizējusi, ka no šīs tiesību normas izriet, ka, nodrošinot labvēlīgāku pieeju PVN jomā attiecībā uz konkrētiem vispārīgo interešu pakalpojumiem, kas sniegti labdarības jomā, minēto atbrīvojumu mērķis ir samazināt šo pakalpojumu izmaksas un padarīt tos pieejamākus personām, kuras tos varētu izmantot (16).

36. Labi saprotu, ka, ņemot vērā šo judikatūru, Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma no PVN mērķis ir atvieglot piekļuvi tiem pakalpojumiem, kas tiek uzskatīti par sabiedriskiem pakalpojumiem, tādēļ ka to mērķis ir palīdzēt personām to vajadzības, jo šie pakalpojumi parasti attiecas uz publiskās varas prerogātvu. Tātad ar sociālo aprūpi ir jāsaprot palīdzība personai, un to, manuprāt, arī apstiprina šīs tiesību normas grozījums, kas veikts ar Direktīvu 2006/112, kurā arī ir lietots sociālās aprūpes jūdziens (17).

37. Kaut arī saskaņā ar pastāvīgo judikatūru jūdzieni, kas lietoti, lai apzīmētu Sestās direktīvas 13. pantā paredzētos atbrīvojumus, ir jāinterpretē šauri, es tomēr uzskatu, ka Tiesas sniegtā “sociālās aprūpes” jūdziena interpretācija nedrīkst liegt šai tiesību normai jebkādu lietderīgu iedarbību (18), it īpaši tādēļ, ka šīs tiesību normas mērķis ir veicināt piekļuvi pakalpojumiem, kas tiek uzskatīti par sabiedriskiem pakalpojumiem.

38. Atšķirībā no pakalpojumu sniegšanas, kas attiecas uz sociālo nodrošinājumu, sociālajai aprūpei ir raksturīga individuālo vajadzību novērtšana (19). Manuprāt, tieši tādēļ, ka uz šīm vajadzībām neattiecas sociālā nodrošināšana, rodas nepieciešamība, ka šo pienākumu uzņemas valsts publisko tiesību subjekts vai organizācija, ko dalībvalsts ir atzinusi par labdarības organizāciju, un tā ir pat ļoti būtiska attiecīgajai personai. Tas pats ir sakams par rūpēm par vecāka gadagājuma cilvēkiem vai cilvēkiem ar invaliditāti, kuriem ir vajadzīgs mērķlis un viņu neaizsargātā stāvoklī atbilstīga aprūpe.

39. Šīm personām ne vienmēr ir tikai fiziskas vajadzības. Viņiem var būt vajadzīgi arī finansiāls atbalsts, lai atrisinātu ekonomisku resursu nepietiekamību, kā rezultātā tās nonāk lielātrūkmē.

40. *A priori* tūdu privātu organizāciju kā sabiedrība *Les Jardins de Jouvence* darbība ir saistīta ar sociālo aprūpi, ciktāl tās vecāka gadagājuma cilvēkiem piedāvā piemērotus mērķus. Tā ir taisnība, ka atšķirībā no citām tūdm iestādēm kā vecākaudzū pansionāti, kuru iemētnieki bieži vien ir [no citu palīdzības] atkarīgi vecāka gadagājuma cilvēki un kuriem visās ikdienas gaitās ir vajadzīga medicīniska aprūpe, tūdi sociālā servisa mērķi kā sabiedrība *Les Jardins de Jouvence* piedāvā mērķli neatkarīgiem vecāka gadagājuma cilvēkiem. Tomēr ir arī taisnība, ka šie pūdjie, ņemot vērā pūrmaiņas savā dzīvē, nevar vairs dzīvot tū, kā agrāk. Tādēļ cīvi izvēlas

dz?vot strukt?r?, kas, vi?upr?t, atbilst vi?u ?pašaj?m vajadz?b?m, piem?ram, ir nodrošin?ts lifts, maz?ks dz?voklis, kas apr?kots t?d?j?di, lai viegli var?tu izvair?ties no kritieniem, vai ar? kur? ir [vi?iem] piel?gotas m?jas tehnolo?ijas. Soci?l? servisa m?jok?i ir strukt?ra, kur? šie cilv?ki b?s droši, ka vajadz?bas gad?jum? vi?i sa?ems pal?dz?bu un ka vi?iem tiks pied?v?tas visas garantijas, lai nodrošin?tu vi?u labsaj?tu. Vi?i ar? zina, ka š?d?s strukt?r?s noteikti tiks pied?v?ti pakalpojumi, kas ?aus vi?iem neuztraukties par ikdienas lo?istiku (uzkopšana, malt?tes) vai iesp?jamo p?rvietošanas ar automaš?nu, jo vi?i ir droši, ka t?di konkr?ti pakalpojumi k? friziera pakalpojumi vai manik?rs vi?iem tiks pied?v?ti uz vietas.

41. Tiesas s?d? *AXA Belgium SA*, persona, kas ir iest?jusies pamatliet?, nor?d?ja, ka soci?l?s apr?pes darb?bas, t?spr?t, noteikti ir j?veic valsts iest?d?m, bet tas t? nav izskat?maj? liet?. Es nepiekr?tu šim viedoklim. It ?paši, manupr?t, b?tu paradoks?li uzskat?t, ka organiz?cija, kas nav publisko ties?bu subjekts, darbojas pe??as nol?kos un nesa?em nek?du finansi?lu atbalstu, var?tu tikt atz?ta par labdar?bas organiz?ciju Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta g) apakšpunkta izpratn?, un uzskat?t, ka t?s darb?ba nevar tikt atz?ta par soci?l?s apr?pes darb?bu tieši t?p?c, ka t? nesa?em nek?du finansi?lu atbalstu no valsts.

42. Katr? zi?? es uzskatu, ka iesniedz?jtiesai b?s j?nosaka, vai organiz?cija, kas ir atz?ta par labdar?bas organiz?ciju, veic savas soci?l?s apr?pes darb?bas š?s ties?bu normas izpratn?. Šaj? zi?? tai b?s j??em v?r? elementu kopums, kas ?aus noteikt, vai šo darb?bu m?r?is ir pal?dz?t person?m, kam ir nepieciešama pal?dz?ba.

43. T?l?k, attiec?b? uz Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta g) apakšpunkt? min?tajiem pakalpojumiem, kas "ir cieši saist?ti" ar soci?lo apr?pi, no Tiesas judikat?ras izriet, ka ar šo j?dzien? tiek saprasts, ka šie pakalpojumi ir saist?ti ar soci?l?s apr?pes darb?bu, ja tie faktiski tiek sniegti k? papildpakalpojumi šai darb?bai (20).

44. Šaj? zi?? nor?d?šu, ka Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 2. punkta b) apakšpunkta pirmaj? ievilkum? ir paredz?ts, ka sniegtie pakalpojumi un pre?u pieg?de ir izsl?gti no š?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?t? atbr?vojuma no nodok?a, ja tie nav b?tiski no nodok?a atbr?votajiem dar?jumiem. Turkl?t Tiesa ir nor?d?jusi, ka pakalpojums var tikt uzskat?ts par papildpakalpojumu pamata pakalpojumam, ja m?r?is nav sa?emt šo pakalpojumu pašu par sevi, bet izmantot to k? l?dzekli, lai vislab?kajos apst?k?os izmantotu pakalpojuma sniedz?ja pamatpakalpojumu (21).

45. Manupr?t, ?emot v?r? iepriekš apl?kotos jaut?jumus, nav šaubu, ka sabiedr?bas *Les Jardins de Jouvence* pied?v?tie pakalpojumi ir cieši saist?ti ar soci?lo apr?pi Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta g) apakšpunkta izpratn?.

46. K? tika nor?d?ts, soci?l? servisa m?jok?u m?r?is ir nodrošin?t vec?ka gadag?juma cilv?kiem dz?vi vi?u st?voklim piem?rot? vid?. Šie sabiedr?bas *Les Jardins de Jouvence* pied?v?tie oblig?tie un izv?les pakalpojumi vislab?kajos apst?k?os ?auj izmantot pamatpakalpojumu, proti, sa?emt sav? r?c?b? piem?rotus m?jok?us draudz?g? vid?. Š?s sabiedr?bas darb?ba veido kopumu, kas, manupr?t, ir nedal?ms. K? b?tu, ja t? pied?v?tu saviem iem?tniekiem tikai m?jok?us? Vai vi?i izv?l?tos tajos dz?vot? Atbilde, manupr?t, b?tu noliedzoša. Soci?l? servisa m?jok?u past?v?šanas iemesls, k? tostarp uz to nor?da nosaukums, ir pied?v?t vec?ka gadag?juma cilv?kiem m?jokli un pakalpojumus p?c izv?les, kas ?auj vi?iem dz?vot neatkar?gi un rast gar?go l?dzsvaru.

47. Turpret? tas nav attiecin?ms uz pakalpojumiem person?m, kas nav iem?tnieki. Ir skaidrs, ka šaj? gad?jum? šie pakalpojumi nav papildpakalpojumi, bet ir piln?gi noš?irti no pamatpakalpojuma. T?p?c, manupr?t, tie vairs neatbilst Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?tajam nosac?jumam, proti, tie nav pakalpojumi, kas ir cieši saist?ti

ar sociālo aprūpi.

48. Visbeidzot, runājot par saikā "un" lietošanu šajā tiesību normā, manuprāt, nav jēuzskata, ka tam būtu kumulatīva ietekme. Šajā ziņā norādīšu, ka Tiesa spriedumos Komisija/Frāncija (22) un *Dornier* (23) saistībā ar Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa, šī, ir izslēgusi, ka šim saiklim būtu kumulatīva ietekme. Pirmajā spriedumā tika norādīja, ka šajā tiesību normā "nav sniegta nekāda darījumu, kas "ir cieši saistīti" ar slimnīcas vai medicīnisko aprūpi, definīcija" (24).

49. Turklāt, ja minētā saikā lietošanai tiktu piešķirta kumulatīva ietekme, tas, manuprāt, būtu pretrunā Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunktā izvirzītajam mērķim, proti, nodrošinot atbrīvojumu no PVN konkrētiem vispārīgo interešu pakalpojumiem sociālajā sektorā, varētu tikt samazinātas šo pakalpojumu izmaksas un padarīti tie pieejamāki privātpersonām, kuras tos varētu izmantot.

50. Šajā ziņā ir jānorāda, ka pakalpojumi, kas ir saistīti ar sociālo aprūpi, nav arī obligāti saistīti ar sociālo nodrošināšanu. Turklāt saskaņā ar sabiedrības *Les Jardins de Jouvence* viedokli tas esot attiecināms uz pakalpojumiem, par kuru sniegšanu iemētnieki nesaņem nekādu atbalstu no *Institut national d'assurance maladie invalidité* [Valsts sociālā nodrošinājuma dienesta] – organizācijas, kas finansē sociālo nodrošinājumu.

51. Ēmot vārds iepriekš izklāstēto, es uzskatu, ka var tikt uzskatīts, ka pamatlietā aplūkotie sociālā servisa mērķi sniedz pakalpojumu, "kas ir saistīti ar sociālo aprūpi" Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkta izpratnē. Valsts tiesai būtu jānosaka, vai šo sociālā servisa mērķu darbības attiecas uz sociālo aprūpi. Šajā ziņā tai būtu jāņem vērā elementu kopums, kas ļaus noteikt, vai šo darbību mērķis ir palīdzēt personām, kam ir vajadzīga palīdzība. Valsts tiesai arī būtu jānosaka, vai minēto sociālā servisa mērķu piedāvātie pakalpojumi ir nepieciešami, lai veiktu šādas darbības.

IV – Secinājumi

52. Ēmot vārds iepriekš izklāstētos apsvērumus, ierosinu Tiesai uz *Cour d'appel de Mons* uzdotajiem jautājumiem atbildēt šādi:

Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka pamatlietā aplūkojamie sociālā servisa mērķi, kas vismaz 60 gadus vecām personām piedāvā mērķus, ļaujot tām dzīvot pilnīgi neatkarīgi, kā arī nodrošina tādus papildu pakalpojumus par maksu, kuri nav paredzēti tikai sociālā servisa mērķu iemētniekiem, un kas nesaņem nekādu finansiālu atbalstu no valsts, ir jākvalificē kā "organizācija, ko [attiecīgā dalībvalsts] atzinusi par labdarības organizāciju", un var tikt uzskatīts, ka tā sniedz pakalpojumu, "kas ir cieši saistīti ar sociālās aprūpes un sociālās nodrošināšanas darbu" šīs tiesību normas izpratnē;

Šajā nolūkā valsts tiesai būtu jānosaka,

– vai, ņemot vērā šo sociālā servisa mērķu sabiedrības mērķi un to piedāvāto pakalpojumu saturu, ar šo kvalifikāciju netiek pārkāpta novērtējuma brīvība, kas ar šo tiesību normu ir piešķirta dalībvalstīm;

– vai min?to soci?l? servisa m?jok?u darb?bas attiecas uz soci?lo apr?pi; šaj? zi?? tai b?s j??em v?r? elementu kopums, kas ?aus noteikt, vai šo darb?bu m?r?is ir pal?dz?t person?m, kam ir vajadz?ga pal?dz?ba;

– vai soci?l? servisa m?jok?u pied?v?tie pakalpojumi ir nepieciešami, lai veiktu š?das darb?bas.

1 – Ori?in?lvaloda – fran?u.

2 – OV L 145, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”.

3 – 1969. gada 3. j?lija *Moniteur belge*, 7046. lpp..

4 – 2005. gada 12. j?lija *Moniteur belge*, 32180. lpp.

5 – 1997. gada 26. j?nija *Moniteur belge*, 17043. lpp.; turpm?k tekst? – “1997. gada 5. j?nija dekr?ts”.

6 – Spriedums *Kingscrest Associates un Montecello* (C?498/03, EU:C:2005:322, 34. punkts).

7 – Spriedums *Zimmermann* (C?174/11, EU:C:2012:716, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

8 – Turpat, 31. punkts un taj? min?t? judikat?ra. Par neseno Tiesas interpret?ciju attiec?b? uz Padomes 2006. gada 28 novembra Direkt?vu 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV L 347, 1. lpp., un labojums OV 2007, L 335, 60. lpp.) skat. spriedumu “*go fair*” *Zeitarbeit* (C?594/13, EU:C:2015:164, 21., 26. un 29. punkts).

9 – Skat. min?t? dekr?ta 5. panta 1. punkta pirmo da?u.

10 – Skat. 1997. gada 5. j?nija Dekr?ta 5. panta 5. punkta otro da?u, kur? ir atsauce uz t?s 2. punkta 1.–8. apakšpunkt? min?taj?m jom?m.

11 – Skat. š? dekr?ta 5. panta 5. punkta otr?s da?as 3. un 4. punktu.

12 – Spriedums “*go fair*” *Zeitarbeit* (C?594/13, EU:C:2015:164, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

13 – C?141/00, EU:C:2002:473.

14 – 44. punkts.

15 – C?498/03, EU:C:2005:322.

16 – 30. punkts.

17 – Skat. š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktu.

18 – Spriedums *Zimmermann* (C?174/11, EU:C:2012:716, 22. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

19 – Skat. spriedumus *Frilli* (1/72, EU:C:1972:56, 14. punkts), *Biason* (24/74, EU:C:1974:99, 10. punkts) un *Hosse* (C?286/03, EU:C:2006:125, 37. punkts).

20 – Skat. spriedumu *CopyGene* (C-262/08, EU:C:2010:328, 38. un 39. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

21 – Turpat, 40. punkts.

22 – C-76/99, EU:C:2001:12.

23 – C-45/01, EU:C:2003:595.

24 – Spriedums Komisija/Francija (C-76/99, EU:C:2001:12, 22. punkts). Mans izc?lums.