TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2016. gada 21. janvārī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Nodokļi — Pievienotās vērtības nodoklis — Sestā PVN direktīva — Atbrīvojumi no nodokļa — 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkts — Tādu pakalpojumu atbrīvojums no nodokļa, kas ir cieši saistīti ar sociālo aprūpi un sociālās nodrošināšanas darbu un ko sniedz publisko tiesību organizācijas vai citas organizācijas, kuras ir atzītas par labdarības organizācijām — Jēdziens "pakalpojumu sniegšana un preču piegāde, kas ir cieši saistīti ar sociālo aprūpi un sociālās nodrošināšanas darbu" — Organizācijas, kuras ir atzītas par labdarības organizācijām — Sociālā servisa mājoklis

Lieta C-335/14

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *cour d'appel de Mons* (Beļģija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2014. gada 18. jūnijā un kas Tiesā reģistrēts 2014. gada 11. jūlijā, tiesvedībā

Les Jardins de Jouvence SCRL

pret

État belge ,

piedaloties:

Axa Belgium SA .

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: ceturtās palātas priekšsēdētājs T. fon Danvics [*T. von Danwitz*], kas pilda piektās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši D. Švābi [*D. Šváby*], A. Ross [*A. Rosas*], E. Juhāss [*E. Juhász*] un K. Vajda [*C. Vajda*] (referents),

ģenerāladvokāts: Ī. Bots [*Y. Bot*],

sekretārs: V. Turē [*V. Tourrès*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2015. gada 3. jūnija tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Les Jardins de Jouvence SCRL* vārdā – *L. Strepenne* un *G. Lardinois*, *avocats*,

— *Axa Belgium SA* vārdā – *P. Meessen* un *C. Goossens*, *avocats*,

* Tiesvedības valoda – franču.

— Beļģijas valdības vārdā – *M. Jacobs* un *C. Pochet*, kā arī *J.-C. Halleux*, pārstāvji,

— Eiropas Komisijas vārdā – *F. Dintilhac* un *L. Lozano Palacios*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus 2015. gada 9. jūlija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt 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 aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "Sestā direktīva"), 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunktu.

2 Šis lūgums tika iesniegts saistībā ar strīdu starp *Les Jardins de Jouvence SCRL* (turpmāk tekstā – "*LJJ*") un *État belge* jautājumā par atteikumu atlīdzināt šai sabiedrībai pievienotās vērtības nodokli (PVN), kuru tā samaksājusi priekšnodoklī par darbiem saistībā ar nekustamo īpašumu, kas ir veikti, lai varētu ekspluatēt sociālā servisa mājokli.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sestā direktīva no 2007. gada 1. janvāra ir atcelta un aizstāta ar Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvu 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.). Tomēr, ņemot vērā attiecīgo faktu rašanās laiku, uz pamatlietu attiecas Sestā direktīva.

4 Sestās Direktīvas 13. panta A daļā ir noteikts:

"1. Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo turpmāk minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieļautu [nekādu] nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai ļaunprātīgu izmantošanu:

[..]

g) tādu pakalpojumu sniegšanu un tādu preču piegādi, kas ir cieši saistīti ar sociālās aprūpes un sociālās nodrošināšanas darbu, ieskaitot tos, ko veic veco ļaužu pansionāti, publisko tiesību subjekti vai citas organizācijas, ko attiecīgā dalībvalsts atzinusi par labdarības organizācijām;

[..]

2. [..]

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

— tas nav būtiski svarīgs [nepieciešams] atbrīvotajiem darījumiem,

[..]."

Beļģijas tiesības

5 Pievienotās vērtības nodokļa kodeksa (1969. gada 27. jūlija *Moniteur belge*, 7046. lpp.) redakcijā, kas bija spēkā līdz 2005. gada 21. jūlijam, 44. panta 2. punktā bija paredzēts:

"Tāpat no nodokļa ir atbrīvota:

[..]

2° tādu pakalpojumu sniegšana un tādu preču piegāde, kas ir cieši saistīti ar sociālo aprūpi, ko veic iestādes, kuru mērķis ir aprūpēt vecāka gadagājuma cilvēkus, kuras par tādām ir atzinusi kompetentā iestāde un kuras, ja runa ir par privāto tiesību subjektiem, darbojas sociālos apstākļos, kas ir līdzīgi publisko tiesību subjektu apstākļiem [..]"

6 Ar 2005. gada 11. jūlija ietvarlikumu (2005. gada 12. jūlija *Moniteur belge*, 32180. lpp.) no 2005. gada 22. jūlija Pievienotās vērtības nodokļa kodekss tika grozīts. Grozītā kodeksa (turpmāk tekstā – "grozītais PVN kodekss") 44. panta 2. punktā ir noteikts:

"Tāpat no nodokļa atbrīvo:

[..]

2° tādu pakalpojumu sniegšanu un tādu preču piegādi, kas ir cieši saistīti ar sociālās aprūpes, sociālās nodrošināšanas darbu un ar bērnu un jauniešu aizsardzību, ko veic publisko tiesību subjekti vai citas organizācijas, ko kompetentā iestāde atzinusi par labdarības organizācijām.

Pie tām tostarp pieder:

— organizācijas, kuru mērķis ir aprūpēt vecus ļaudis;

[..]."

7 1997. gada 5. jūnija Dekrēta par veco ļaužu pansionātiem, sociālā servisa mājokļiem un dienas aprūpes centriem vecāka gadagājuma cilvēkiem un par Valonijas Vecāka gadagājuma cilvēku padomes izveidi (1997. gada 26. jūnija *Moniteur belge*, 17043. lpp.) redakcijā, kas bija spēkā faktu rašanās brīdī pamatlietā (turpmāk tekstā – "1997. gada 5. jūnija dekrēts"), 2. panta 1. punktā veco ļaužu pansionāts ir definēts kā "vieta, kas neatkarīgi no tās nosaukuma paredzēta vismaz 60 gadus vecu personu izmitināšanai, kurām tajā ir pastāvīgā dzīvesvieta un kuras tajā saņem kolektīvus ģimenes, mājsaimniecības, ikdienas dzīves atbalsta pakalpojumus, kā arī vajadzības gadījumā medmāsu vai paramedicīniskos pakalpojumus".

8 1997. gada 5. jūnija dekrēta 2. panta 2. punktā sociālā servisa mājokļi ir definēti kā "vairākas ēkas, kuras neatkarīgi no to nosaukuma veido funkcionālu kopumu, kuru apsaimnieko pārvaldnieks, kas par maksu piedāvā vismaz 60 gadus vecām personām atsevišķus dzīvokļus, kuri tām ļauj dzīvot neatkarīgi, kā arī sniedz pakalpojumus, kurus tās var brīvi izvēlēties". Šajā tiesību normā arī ir noteikts, ka valdība precizē funkcionālā kopuma jēdzienu un ka sociālā servisa mājokļa koplietošanas telpas, iekārtas un pakalpojumi var arī būt pieejami citām vismaz 60 gadus vecām personām.

9 Saskaņā ar 1997. gada 5. jūnija dekrēta 5. panta 1. punkta pirmo daļu veco ļaužu pansionāta vai sociālā servisa mājokļu pārvaldībai jāsaņem licence un atbilstoši šī dekrēta 5. panta 2. un 5. punktam šīm iestādēm ir jāatbilst konkrētām normām.

10 Tādējādi saskaņā ar 1997. gada 5. jūnija dekrēta 5. panta 2. punktu veco ļaužu pansionātam ir jāatbilst konkrētām normām par:

"1° pakalpojumiem, kas iekļauti izmitināšanas vai uzņemšanas cenā;

[..]

6° ēdienu, higiēnu un veselības aprūpi,

[..]

9° iekšējās kārtības noteikumiem, kuros tiek ievēroti šādi principi:

[..]

c) ģimenes locekļu un draugu [..] brīva piekļuve veco ļaužu pansionātam."

11 No 1997. gada 5. jūnija dekrēta 5. panta 5. punkta otrās daļas un minētās daļas 1. apakšpunkta izriet, ka sociālā servisa mājokļiem ir jāatbilst Valonijas valdības definētajām normām, kas attiecas uz minētām jomām un ir citēti šī sprieduma 10. punktā.

12 Saskaņā ar 1997. gada 5. jūnija dekrēta 5. panta 5. punktu individuāliem dzīvokļiem, kurus sociālā servisa mājokļi nodod iemītnieku rīcībā, ir jābūt vismaz vienai dzīvojamai istabai, virtuves telpai, kura, iespējams, ir apvienota ar dzīvojamo istabu, guļamistabai, vannas istabai un privātai tualetei. Turklāt atbilstoši šī dekrēta 5. panta 5. punkta otrās daļas 4. apakšpunktam sociālā servisa mājokļiem ir jāatbilst arī konkrētām normām attiecībā uz "papildu pakalpojumiem, kuru sniegšana pārvaldniekam obligāti ir jāorganizē vai jādara pieejami pēc iemītnieku lūguma, un uz noteikumiem par piekļuvi šādiem pakalpojumiem" (turpmāk tekstā – "pieprasītie izvēles pakalpojumi"), kas ir pakalpojumi, kuru "minimālo saturu nosaka [Valonijas] valdība".

13 No Valonijas valdības 1998. gada 3. decembra dekrēta, ar kuru tiek īstenots 1997. gada 5. jūnija dekrēts (1999. gada 27. janvāra *Moniteur belge*, 2221. lpp.), pamatlietas faktisko apstākļu dienā spēkā esošajā redakcijā (turpmāk tekstā – "1998. gada 3. decembra dekrēts"), III pielikuma ar nosaukumu "Sociālā servisa mājokļiem piemērojamās normas" III nodaļas 2.2. punkta izriet, ka sociālā servisa mājokļos obligāti jābūt nodrošinātai koplietošanas telpu uzkopšanai, piemājas ārējo pielāgojumu un iemītnieku rīcībā nodoto materiālu uzturēšanai, iekšējo un ārējo logu uzkopšanai, pašvaldībā organizēto izklaides programmu paziņošanai, tāpat kā pārvaldītāja pilnvarotās personas vizītēm vismaz divas reizes gadā. Turklāt saskaņā ar šī paša 1998. gada 3. decembra dekrēta III pielikuma šīs nodaļas 2.3. punktu sociālā servisa mājokļos obligāti iemītnieku rīcībā jābūt nodotiem šādiem izvēles pakalpojumiem, kurus var brīvi izmantot:

— iespējai saņemt trīs ēdienreizes dienā, tostarp obligāti pilnas siltās pusdienas, vai nu kopīgajā sociālā servisa mājokļa zālē, kas paredzēta ēdnīcas un izklaides nolūkiem, vai veco ļaužu pansionāta restorānā, vai veco ļaužu aprūpes pansionātā, kas funkcionāli ir piesaistīts sociālā servisa mājokļiem, vai iemītnieka privātajā dzīvoklī. Iemītniekiem katru dienu izsniegtās ēdienreizes tiek reģistrētas, norādot saņēmēja vārdu un nepieciešamās norādes rēķina izrakstīšanai par tām;

— iespējai, ka vismaz reizi nedēļā privātais dzīvoklis tiek tīrīts;

— iespējai, ka iemītnieka personīgās drēbes tiek izmazgātas.

14 Turklāt no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka sociālā servisa mājokļos Ekonomikas ministrijas pārraudzībā tiek praktizētas noteiktas cenas.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

15 *LJJ* ir 2004. gadā saskaņā ar Beļģijas tiesībām dibināta kooperatīvā sabiedrība, kuras mērķis pamatlietas faktisko apstākļu laikā bija ekspluatēt un pārvaldīt aprūpes iestādes, kā arī veikt visas citas darbības, kas tieši vai netieši ir saistītas ar veselības aprūpes pakalpojumiem un slimnieku un vecāka gadagājuma cilvēku, un cilvēku ar invaliditāti vai citu personu aprūpi.

16 2004. gada oktobrī *LJJ* paziņoja Beļģijas nodokļu iestādēm par to, ka tā uzsāk darbību vienistabas dzīvokļu izīrēšanā atbilstošām personām. Tādēļ šī nodokļu iestāde reģistrēja *LJJ* PVN maksātāju reģistrā.

17 2006. gada 27. oktobrī *LJJ* saņēma pagaidu darbības atļauju sociālā servisa mājokļu "Les Jardins de Jouvence" ekspluatācijai.

18 Šie sociālā servisa mājokļi piedāvā saviem iemītniekiem dzīvokļus, kas paredzēti vienai vai divām personām un kuros ir aprīkota virtuve, dzīvojamā istaba, guļamistaba un aprīkota vannas istaba. Turklāt tie par maksu sniedz arī citām personām papildu pakalpojumus, proti, piekļuvi restorānam un bāram, frizētavai un estētikas pakalpojumu salonam, fizioterapijas zālei, ergoterapijas aktivitātēm, veļas mazgātavai, dispanseram, kurā var veikt asins analīžu pieņemšanu, un ārsta praksei.

19 No 2004. gada augusta līdz 2006. gada septembrim *LJJ* veica nozīmīgus nekustamā īpašuma apsaimniekošanas darbus un instalēja ierīces, kas nepieciešamas tās darbības mērķim, lai varētu uzsākt sociālā servisa mājokļu ekspluatāciju.

20 2006. gada 5. oktobrī un 14. novembrī nodokļu iestāde pārbaudīja *LJJ* grāmatvedību, lai piemērotu PVN tiesību aktus laikposmā no 2004. gada 30. augusta līdz 2006. gada 30. septembrim. Pārbaudes beigās šī iestāde secināja, ka *LJJ* nebija tiesību atskaitīt PVN, kas šai sabiedrībai bija jāmaksā par nekustamā īpašuma būvdarbiem laika posmā no 2004. gada līdz 2006. gadam, tostarp par visiem darījumiem, kas veikti sociālā servisa mājokļu apsaimniekošanā un kas bija atbrīvoti no PVN saskaņā ar grozītā PVN kodeksa 44. panta 2. punktu. Līdz ar to minētā nodokļu iestāde pieprasīja no *LJJ* kļūdaini atskaitītā nodokļa samaksu.

21 2007. gada 25. janvārī nodokļu iestāde informēja *LJJ* par tās pašreizējā PVN norēķinu konta slēgšanu ar 2006. gada 30. septembri.

22 2007. gada 13. februārī *LJJ* tika paziņots maksājuma rīkojums, par kuru tā cēla prasību *tribunal de première instance de Mons* [Monsas pirmās instances tiesā] 2007. gada 20. februārī.

23 Ar 2012. gada 19. jūnija spriedumu šī tiesa noraidīja *LJJ* prasību kā nepamatotu, uzskatot, ka organizācijas, kuru mērķis ir rūpēties par veciem ļaudīm, ir atbrīvotas no PVN atbilstoši grozītā PVN kodeksa 44. panta 2. punktam, nepastāvot vajadzībai pārbaudīt, vai attiecīgie pakalpojumi ir saistīti tostarp ar sociālo palīdzību un sociālās nodrošināšanas darbu un vai tos sniedza publisko tiesību subjekti vai tādas organizācijas, kuras kompetentā iestāde ir atzinusi par labdarības organizācijām.

24 2012. gada 19. decembrī *LJJ* iesniedza apelācijas sūdzību par šo spriedumu *Cour d'appel de Mons* [Monsas Apelācijas tiesā].

25 Šajā tiesā *LJJ* norādīja, ka formāla sociālā servisa mājokļu ekspluatācijas atļauja ne vienmēr nozīmē tās labdarības rakstura atzīšanu, jo sociālā servisa mājokļu licencēšanas nosacījumi būtiski atšķiras no veco ļaužu pansionātiem piemērojamiem. Tāpat šī sabiedrība norāda, ka pašvaldības faktiska līdzdalība, kas ir sociālās apdrošināšanas vai sociālā nodrošinājuma pamatelements, nav novērojama attiecībā uz sociālā servisa mājokļiem. Šajā lietā *LJJ* nesaņēma nekādu valsts finansējumu un tās iemītnieki nesaņēma nekādu atbalstu vai valsts līdzdalību, lai segtu ar sniegtajiem pakalpojumiem saistītās izmaksas.

26 Beļģijas valsts *Cour d'appel de Mons* lūdza noraidīt *LJJ* prasību, norādot, ka šī sabiedrība, kura sniedza grozītā PVN kodeksa 44. panta 2. punktā paredzētos pakalpojumus, bija no PVN atbrīvots nodokļa maksātājs, kurš līdz ar to nevarēja izmantot šī nodokļa atskaitīšanas tiesības. Beļģijas valsts apgalvoja, ka *LJJ* ekspluatētiem sociālā servisa mājokļiem bija licence no Valonijas reģiona [*Région wallonne*] un tie bija formāli atzīti par labdarības organizācijām, lai sniegtu ar sociālo nodrošinājumu cieši saistītus pakalpojumus. Tāpat *LJJ* sniegtajiem pakalpojumiem, kas bija tieši saistīti ar iemītniekiem piedāvāto izmitināšanu, aprūpi un ārstēšanu, lai uzlabotu viņu fizisko un/vai garīgo labsajūtu, bija labdarības raksturs.

27 *Cour d'appel de Mons*, šauboties par to, kā ir jāinterpretē Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkts, nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai sociālā servisa mājoklis 1997. gada 5. jūnija dekrēta izpratnē, [kas apsaimnieko peļņas] nolūkos atsevišķus dzīvokļus, kuri ir paredzēti vienai vai divām personām un kuros ir aprīkota virtuve, dzīvojamā istaba, guļamistaba un aprīkota vannas istaba, tām tādējādi ļaujot dzīvot neatkarīgi, kā arī par maksu peļņas gūšanas nolūkā nodrošina izvēles pakalpojumus, kas nav paredzēti tikai sociālā servisa mājokļa iemītniekiem (restorāna un bāra, frizētavas un estētikas pakalpojumu salona, fizioterapijas zāles, ergoterapijas darbību, veļas mazgātavas, dispansera, kurā var veikt asins analīzes, ārsta prakses izmantošanu), ir organizācija, kura būtībā ir labdarības organizācija un kura nodrošina "tādu pakalpojumu sniegšanu un tādu preču piegādi, kas ir cieši saistīta ar sociālās aprūpes un sociālās nodrošināšanas darbu" Sestās direktīvas [..] 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkta izpratnē?

2) Vai atbilde uz šo jautājumu ir atšķirīga, ja attiecīgais sociālā servisa mājoklis aplūkoto pakalpojumu sniegšanai saņemtu subsīdijas vai jebkādas cita veida priekšrocības vai finansiālu līdzdalību no valsts iestādēm?"

Par prejudiciāliem jautājumiem

28 Ar saviem jautājumiem, kurus jāaplūko kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka uz tādiem sociālā servisa mājokļu peļņas nolūkā sniegtajiem pakalpojumiem kā pamatlietā, par kuriem tie nesaņem nekādas subsīdijas, ne arī cita veida priekšrocības vai finansiālu līdzdalību no valsts, piemēram, tādi pakalpojumi kā atsevišķu dzīvokļu nodošana vecāka gadagājuma personu, kurām ir vismaz 60 gadi, rīcībā, ļaujot tām dzīvot pilnīgi neatkarīgi, kā arī uz papildu pakalpojumiem, kuri ir pieejami arī sociālā servisa mājokļos nedzīvojošām personām, nodrošināšanu par maksu, attiecas šajā normā paredzētais atbrīvojums [no nodokļa].

29 No Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkta teksta izriet, ka šī norma ir piemērojama tādu pakalpojumu sniegšanai un preču piegādei, kuru, pirmkārt, "veic publisko tiesību subjekti vai citas organizācijas, ko attiecīgā dalībvalsts atzinusi par labdarības organizācijām", un kura, otrkārt, ir "cieši saistīta ar sociālās aprūpes un sociālās nodrošināšanas darbu" (spriedumi *Kingscrest Associates* un *Montecello*, C-498/03, EU:C:2005:322, 34. punkts, kā arī *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, 21. punkts).

30 Ņemot vērā, ka šajā lietā nav strīda par to, ka *LJJ* nav publisko tiesību subjekts Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkta izpratnē, tās darījumus var atbrīvot no PVN saskaņā ar šo normu tikai, ciktāl uz to attiecas jēdziens "citas organizācijas, ko attiecīgā dalībvalsts atzinusi par labdarības organizācijām" šīs tiesību normas izpratnē.

31 Tātad vispirms jāpārbauda, vai uz *LJJ* attiecas jēdziens "citas organizācijas, ko attiecīgā dalībvalsts atzinusi par labdarības organizācijām" Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkta izpratnē, un pēc tam, vai tādi sociālā servisa mājokļu sniegtie pakalpojumi, kādi ir pamatlietā, ir "cieši saistīti ar sociālās aprūpes un sociālās nodrošināšanas darbu" šīs pašas tiesību normas izpratnē.

Par nosacījumu saistībā ar labdarības organizāciju rakstura atzīšanu attiecīgā dalībvalstī

32 Vispirms ir jāatgādina, ka Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunktā nav precizēti nosacījumi un īpaši noteikumi, saskaņā ar kuriem par labdarības organizācijām atzītu tādas organizācijas, kas nav publisko tiesību subjekti. Tādējādi principā katras dalībvalsts tiesībās ir jāparedz noteikumi, saskaņā ar kuriem šādām organizācijām var tikt atzīts šāds raksturs (skat. spriedumu *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

33 Šajā kontekstā Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta a) apakšpunktā dalībvalstīm ir piešķirta iespēja šī paša panta 1. punkta g) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma no nodokļa piešķiršanu organizācijām, kas nav publisko tiesību subjekti, padarīt atkarīgu no tā, vai ir ievērots viens vai vairāki no minētā 2. punkta a) apakšpunktā uzskaitītajiem nosacījumiem. Šos fakultatīvos nosacījumus attiecīgā atbrīvojuma piešķiršanai dalībvalstis var izvirzīt brīvi un papildu kārtā (skat. spriedumu *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, 27. punkts un tajā minētā judikatūra).

34 No tā izriet, ka Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunktā dalībvalstīm ir piešķirta novērtējuma brīvība atzīt noteiktas organizācijas, kuras nav publisko tiesību subjekti, par labdarības organizācijām (šajā ziņā skat. spriedumu *Kingscrest Associates* un *Montecello* C-498/03, EU:C:2005:322, 51. punkts un tajā minētā judikatūra).

35 Šajā ziņā no Tiesas judikatūras izriet, ka, lai noteiktu organizāciju, kuras nav publisko tiesību subjekti, labdarības raksturu, valsts iestādēm saskaņā ar Savienības tiesībām un valsts tiesu uzraudzībā ir jāņem vērā vairāki apstākļi. Tostarp var būt specifisku valsts vai reģionālu, normatīvu vai administratīvu, ar nodokļiem vai sociālo nodrošinājumu saistītu noteikumu esamība, attiecīgā nodokļu maksātāja darbībām piemītošais vispārējo interešu raksturs, tas, ka citiem nodokļu maksātājiem, kas veic tādas pašas darbības, jau ir atzīts līdzīgs raksturs, kā arī tas, ka attiecīgo pakalpojumu izmaksas lielā daļā, iespējams, sedz slimokases vai citas sociālā nodrošinājuma iestādes (spriedums *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).

36 Šajā kontekstā varētu ņemt vērā arī to, ka Valonijas reģionā uz sociālā servisa mājokļiem, veco ļaužu pansionātiem un veco ļaužu dienas aprūpes centriem attiecas viens tiesiskais regulējums, kura mērķis ir regulēt dažādus institucionalizētos veidus veco ļaužu atbalstam un aprūpei.

37 Šajā ziņā, kas iesniedzējtiesai jāpārbauda, šķiet, ka no lietas materiāliem izriet, ka papildu šajā tiesiskajā regulējumā definētajam par to, kas ietilpst jēdzienā "sociālā servisa mājokļi", tajā ir noteikts, ka sociālā servisa mājokļu ekspluatācijai ir nepieciešama Valonijas valdības izsniegta licence, kam ir nepieciešams izpildīt vairākus nosacījumus un normas. Šķiet, ka no lietas materiāliem izriet – kas jāapstiprina iesniedzējtiesai –, ka šo nosacījumu un normu starpā dažas ir tādas, kas attiecas uz sociālā servisa mājokļiem un veco ļaužu pansionātiem kopīgām jomām.

38 Tāpat, lai novērtētu, vai attiecīgai organizācijai ir labdarības raksturs, ir jāņem vērā tas, ka sociālā servisa mājokļi, kā izriet arī no iesniedzējtiesas lēmuma, Ekonomikas ministrijas pārraudzībā iekasē konkrētas cenas.

39 Konkrētāk, runājot par apstākli, ka sociālā servisa mājokļi, kuru mērķis ir gūt peļņu, kā, piemēram, *LJJ* ekspluatētajam, nesaņem nekādu atbalstu no valsts, nedz arī finansiālu valsts līdzdalību, jānorāda, pirmkārt, ka, tā kā jēdziens "organizācija" ir pietiekami plašs, lai ietvertu privātus uzņēmumus, kuru mērķis ir gūt peļņu (spriedums *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, 57. punkts) – tas, ka *LJJ* veic

savu darbību tikai ar šādu mērķi, nekādā veidā neizslēdz šo sabiedrību klasificēšanu par "citu organizāciju, ko attiecīgā dalībvalsts atzinusi par labdarības organizācij[u]" Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkta izpratnē. Otrkārt, no šī sprieduma 35. punktā atgādinātās judikatūras izriet, ka tas, ka sniegto pakalpojumu izmaksas faktiski lielākajā daļā sedz slimokase vai sociālās nodrošināšanas organizācijas, var būt viens no vērā ņemamiem elementiem, lai noteiktu, vai attiecīgā organizācija ir labdarības organizācija, bet šis apstāklis, kā norādīja arī ģenerāladvokāts savu secinājumu 30. punktā, ir tikai viens no daudzajiem elementiem citu starpā. Līdz ar to valsts finansējuma neesamība pati par sevi neizslēdz šādu atzīšanu, bet tā jāizvērtē, ņemot vērā visus atbilstošos elementus šajā lietā.

40 Šādos apstākļos iesniedzējtiesai būs jānovērtē, ņemot vērā visus atbilstošos elementus, tostarp tos, kas minēti šī sprieduma 35.–39. punktā, vai valsts iestādes, atzīstot *LJJ* par labdarības organizāciju, ir ievērojušas novērtējuma brīvības robežas, kuras tām ir noteiktas Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunktā.

Par nosacījumu, atbilstoši kuram pakalpojumu sniegšanai jābūt cieši saistītai ar sociālās aprūpes un sociālās nodrošināšanas darbu

41 Attiecībā uz mērķi, kāds ir Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunktā paredzētajai atbrīvošanai no nodokļa, no Tiesas judikatūras izriet, ka norma paredz, ka ne pilnīgi visām, bet gan tikai tajā uzskaitītām un ļoti sīki aprakstītām darbībām vispārējās interesēs nepiemēro PVN (šajā ziņā skat. it īpaši spriedumus *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, 348/87, EU:C:1989:246, 12. punkts, kā arī *Ygeia*, C-394/04 un C-395/04, EU:C:2005:734, 16. punkts). Nodrošinot labvēlīgāku pieeju PVN nozarē attiecībā uz noteiktiem vispārējo interešu pakalpojumiem, kas sniegti labdarības jomā, minēto atbrīvojumu mērķis ir samazināt šo pakalpojumu izmaksas un padarīt tos pieejamākus personām, kuras tos varētu izmantot (spriedums *Kingscrest Associates* un *Montecello*, C-498/03, EU:C:2005:322, 30. punkts).

42 Tomēr jākonstatē, ka Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkta tekstā starp pakalpojumiem, kas ir cieši saistīti ar sociālo aprūpi un sociālās nodrošināšanas darbu un uz kuriem tādējādi attiecas šajā normā paredzētais atbrīvojums, ir tieši minēti pakalpojumi, kurus sniedz veco ļaužu pansionāti.

43 Šajā ziņā jānorāda, ka veco ļaužu pansionāti, tāpat kā sociālā servisa mājokļi, nodod dzīvokli vismaz 60 gadus vecu personu rīcībā un sniedz dažādus atbalsta un aprūpes pakalpojumus. Pirmkārt, no PVN piemērošanas viedokļa jābūt vienādai attieksmei pret dzīvokļu nodrošināšanas pakalpojumiem neatkarīgi no tā, vai šo dzīvokļu nodrošināšanu veic veco ļaužu pansionāts vai sociālā servisa mājokļi. Otrkārt, ciktāl minētie atbalsta un aprūpes pakalpojumi, kurus sociālā servisa mājokļiem ir jāpiedāvā, piemērojot atbilstošo valsts tiesisko regulējumu, atbilst tiem, kurus veco ļaužu pansionātiem jāsniedz saskaņā ar šo tiesisko regulējumu, tiem ir jāpiemēro tāds pats PVN.

44 Tā rezultātā no tiem pamatlietā aplūkotā sociālā servisa mājokļa sniedzamajiem pakalpojumiem pielāgotu dzīvokļu nodošanai vecāku personu rīcībā var piemērot Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu. Citiem pakalpojumiem, kurus sociālā servisa mājokļiem ir jāsniedz, principā arī var piemērot šajā normā paredzēto atbrīvojumu it īpaši ar nosacījumu, ka šo sociālā servisa mājokļu saskaņā ar valsts tiesisko regulējumu sniedzamo pakalpojumu mērķis ir nodrošināt atbalstu vecākām personām, kā arī par tām rūpēties, un tie atbilst arī veco ļaužu pansionātu piedāvātajiem pakalpojumiem saskaņā ar šo tiesisko regulējumu.

45 Turklāt, pretēji *LJJ* un *Axa Belgium SA* (turpmāk tekstā – "*Axa*") apgalvotajam, šo secinājumu nevar atspēkot ar to, ka iestāde, kas pārvalda sociālā servisa mājokļus, nesaņem nekādu valsts finansiālu atbalstu un ka tās sniegtie pakalpojumi nav nekādā mērā finansiāli atlīdzināmi no sociālās apdrošināšanas.

46 Šajā ziņā ir jāuzsver, ka Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunktā nav noteikts nosacījums saistībā ar valsts finanšu atbalstu attiecīgajam komersantam vai valsts iestāžu vai sociālās apdrošināšanas iestāžu finansiālu līdzdalību par labu sniegto pakalpojumu saņēmējiem. Faktiski, kā to uzsvēra Beļģijas valdība tiesas sēdē, šajā normā ir piešķirta zināma nozīme veikto darījumu īpašajam raksturam, kā arī komersanta, kurš sniedz konkrētos pakalpojumus vai piegādā preces, statusam, nevis īpašajam šī komersanta finansēšanas veidam vai tā samaksātajai atlīdzībai.

47 Turklāt jāatgādina, ka Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punktā paredzētie atbrīvojumi sevī ietver autonomus Savienības tiesību jēdzienus un ka tie tātad jādefinē Eiropas Savienības līmenī (spriedums *Kingscrest Associates* un *Montecello*, C-498/03, EU:C:2005:322, 22. punkts). Taču definēt Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunktā paredzētos pakalpojumus atkarībā no tā, vai pastāv valsts finansiāla līdzdalība par labu komersantam un vai sociālās apdrošināšanas iestādes sedz pakalpojumu izmaksas, padarītu dalībvalstu šīs jomas tiesisko regulējumu īpašās raksturīpašības atkarīgas no šī jēdziena, kas radītu kaitējuma risku šī jēdziena autonomai interpretācijai un radītu atšķirības tā piemērošanā Savienībā.

48 Turklāt jānoraida *LJJ* un *Axa* izvirzītais iebildums, ka komersanti, kuri nav tiesīgi saņemt valsts finansējumu, atrodas neizdevīgākā konkurences stāvoklī nekā tie komersanti, kas šādu finansējumu saņem, jo, tā kā pirmie minētie komersanti nevar atskaitīt PVN, tiem ir jāpārnes visi ar būvniecību saistītie izdevumi, kurus tie samaksājuši jau iepriekš, uz viņu pakalpojumu saņēmējiem, ieskaitot ar to saistīto PVN, un šāda situācija, pēc šo sabiedrību domām, būtu pretrunā nodokļu neitralitātes principam.

49 Faktiski atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai nodokļu neitralitātes princips it īpaši nepieļauj no PVN viedokļa atšķirīgi aplūkot līdzīgas preces vai pakalpojumus, starp kuriem pastāv konkurence (skat. spriedumu *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, 48. punkts un tajā minētā judikatūra).

50 Taču šajā lietā valsts finanšu atbalsta neesamība par labu *LJJ* un šīs sabiedrības sniegto pakalpojumu izmaksu nesegšana no sociālās apdrošināšanas iestāžu puses nav ietekmējusi šīs pēdējās minētās sabiedrības sniegto pakalpojumu raksturu, jo šie pakalpojumi ir salīdzināmi ar tiem, ko sniedz citas sabiedrības, kas saņem valsts atbalstu vai finansiālu līdzdalību no valsts iestādēm. Tātad nodokļu neitralitātes princips atļauj piemērot tādu pat PVN minētajiem pakalpojumiem.

51 Turklāt jānorāda, ka atbilstoši pirmā jautājuma redakcijai starp tiem pakalpojumiem, ko piedāvā *LJJ*, veicot sociālā servisa mājokļu pārvaldnieka darbību, konkrēti maksas pakalpojumi tiek sniegti izvēles kārtā gan sociālā servisa mājokļu iemītniekiem, gan personām, kas nav iemītnieki. It īpaši runa ir par piekļuvi restorānam un bāram, frizētavai un estētikas pakalpojumu salonam, fizioterapijas zālei, ergoterapijas aktivitātēm, veļas mazgātavai, dispanseram, kurā var veikt asins analīžu pieņemšanu, un ārsta praksei.

52 Šajā ziņā jāatgādina, ka atbilstoši Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta b) apakšpunkta pirmajam ievilkumam dalībvalstis atbrīvojumu nepiešķir tostarp šīs direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunktā paredzētajiem pakalpojumiem, ja tie nav būtiski svarīgi [nepieciešami] atbrīvoto darījumu veikšanai. Faktiski, kā izriet no Tiesas judikatūras, šī norma, kas dalībvalstīm ir obligāti jāievēro, paredz nosacījumus, kuri ir jāņem vērā, interpretējot dažādus tajā minētus atbrīvojumu piešķiršanas gadījumus, kas tāpat kā minētās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunktā paredzētais gadījums attiecas uz pakalpojumiem vai preču piegādēm, kuras ir "cieši saistītas" vai kurām ir "cieša saikne" ar darbību vispārējās interesēs (šajā ziņā skat. spriedumu *Ygeia*, C-394/04 un C-395/04, EU:C:2005:734, 26. punkts).

53 Runājot par šī sprieduma 51. punktā minētajiem pakalpojumiem, kas tiek sniegti pēc izvēles, valsts tiesai ir jānosaka, kuri no tiem tiek pieprasīti atbilstoši piemērojamajam valsts tiesiskajam regulējumam. Šādus pakalpojumus, ja vien tie atbilst veco ļaužu pansionāta piedāvātajiem, var uzskatīt par cieši saistītiem tostarp ar sociālo aprūpi un par nepieciešamiem, lai varētu sniegt no nodokļa atbrīvotos pakalpojumus.

54 Šajā kontekstā jānorāda, ka no *LJJ* un *Axa* apsvērumiem izriet, ka 1998. gada 3. decembra rīkojumā kā pieprasītie izvēles pakalpojumi ir uzskaitīti ēdināšanas, privāto dzīvokļu uzkopšanas vismaz reizi nedēļā, kā arī iemītnieku personīgās veļas mazgāšanas pakalpojumi. Tātad šķiet, ka pieprasītie izvēles pakalpojumi, ja vien tie atbilst veco ļaužu pansionātu piedāvātajiem, ir nepieciešami, lai sociālā servisa mājokļi varētu veikt no nodokļa atbrīvotos darījumus. Savukārt, runājot par citu izvēles pakalpojumu sniegšanu pamatlietas apstākļos, kā, piemēram, friziera un estētikas pakalpojumi, nešķiet, ka attiecīgajā valsts tiesiskajā regulējumā sociālā servisa mājokļiem tiek prasīts šādus pakalpojumus piedāvāt, jo šādus papildus pakalpojumus nevar uzskatīt par nepieciešamiem, lai sociālā servisa mājokļi varētu veikt no nodokļa atbrīvotos darījumus. Tomēr šis punkts ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

55 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem jāatbild šādi:

— Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādiem no tiem sociālā servisa mājokļu sniegtajiem pakalpojumiem kā pamatlietā, kuru labdarības raksturs ir jāizvērtē iesniedzējtiesai saistībā ar šajā spriedumā minētajiem elementiem, piemēram, atsevišķu dzīvokļu nodošana vecāka gadagājuma personu rīcībā, var piemērot šajā normā paredzēto atbrīvojumu [no nodokļa]. Citiem pakalpojumiem, kurus sniedz šis sociālā servisa mājoklis, principā arī var piemērot atbrīvojumu, tostarp, ja vien šo pakalpojumu, kurus sociālā servisa mājokļiem jāsniedz atbilstoši valsts tiesiskajam regulējumam, mērķis ir nodrošināt atbalstu vecāka gadagājuma personām, kā arī tās aprūpēt un tie atbilst arī pakalpojumiem, kurus veco ļaužu pansionātam jāpiedāvā saskaņā ar atbilstošo valsts tiesisko regulējumu;

— šajā ziņā nav nozīmes tam, vai tāds sociālā servisa mājokļa apsaimniekotājs, kāds tiek aplūkots pamatlietā, saņem vai nesaņem subsīdijas vai cita veida priekšrocības vai finansiālu līdzdalību no valsts iestādēm.

Par tiesāšanās izdevumiem

56 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (piektā palāta) nospriež:

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 aprēķinu bāze, 13. panta A daļas 1. punkta g) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādiem no tiem sociālā servisa mājokļu sniegtajiem pakalpojumiem kā pamatlietā, kuru labdarības raksturs ir jāizvērtē iesniedzējtiesai saistībā ar šajā spriedumā minētajiem elementiem, piemēram, atsevišķu dzīvokļu nodošana vecāka gadagājuma personu rīcībā, var piemērot šajā normā paredzēto atbrīvojumu [no nodokļa]. Citiem pakalpojumiem, kurus sniedz šis sociālā servisa mājoklis, principā arī var piemērot atbrīvojumu, tostarp, ja vien šo pakalpojumu, kurus sociālā servisa mājokļiem jāsniedz atbilstoši valsts tiesiskajam regulējumam, mērķis ir nodrošināt atbalstu vecāka gadagājuma personām, kā arī tās aprūpēt un tie atbilst arī pakalpojumiem, kurus veco ļaužu pansionātam jāpiedāvā saskaņā ar atbilstošo valsts tiesisko regulējumu.

Šajā ziņā nav nozīmes tam, vai tāds sociālā servisa mājokļa apsaimniekotājs, kāds tiek aplūkots pamatlietā, saņem vai nesaņem subsīdijas vai cita veida priekšrocības vai finansiālu līdzdalību no valsts iestādēm.

[Paraksti]