TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS
2005 m. gegužės 26 d.*

Byloje C-498/03

dėl *VAT and Duties Tribunal, London* (Jungtinė Karalystė) 2003 m. birželio 10 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2003 m. lapkričio 26 d., pagal EB sutarties 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Kingscrest Associates Ltd,

Montecello Ltd

prieš

Commissioners of Customs & Excise,

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Rosas, teisėjai A. Borg Barthet, A. La Pergola, J. Malenovský ir A. Ó Caoimh (pranešėjas),

* Proceso kalba: anglų.

generalinis advokatas D. Ruiz-Jarabo Colomer,
posėdžio sekretorė L. Hewlett, vyriausioji administratorė

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2005 m. sausio 27 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs rašytines pastabas, pateiktas:

— *Kingscrest Associates Ltd* ir *Montecello Ltd*, atstovaujamų *barrister* A. Hitchmough, pavesto *solicitor* C. Mainprice,

— Jungtinės Karalystės, atstovaujamos K. Manji ir C. White, padedamų *QC* N. Paines ir *barrister* P. Mantle,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal,

susipažinęs su 2005 m. vasario 22 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra susijęs 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 (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktų išaiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą tarp *Kingscrest Associates Ltd* bei *Montecello Ltd* ir *Commissioners of Customs & Excise* (toliau – *Commissioners*), kompetentingos Jungtinės Karalystės institucijos pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) srityje, dėl *Kingscrest Residential Care Homes* (toliau – *Kingscrest*), tikrosios ūkinės bendrijos (partnership), įkurtos ieškovių pagrindinėje byloje eksploatuoti apgyvendinimo ir priežiūros įstaigas Jungtinėje Karalystėje, suteiktų paslaugų atleidimo nuo PVM, *Commissioners* manant, kad šios paslaugos turi būti apmokestinamos PVM.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

3 Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalis nustato:

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

<...>

g) paslaugas, kurias savo nariams teikia nepriklausomos asmenų grupės, kurių veikla yra atleista nuo pridėtinės vertės mokesčio arba nėra šio mokesčio objektas, kai tos paslaugos yra tiesiogiai būtinos jų nariams jų veiklai vykdyti ir kai tos grupės iš savo narių reikalauja atlyginti tik jiems tenkančią bendrų išlaidų dalį, su sąlyga, kad toks atleidimas nuo mokesčio neiškraipo konkurencijos;

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

<...>"

4 Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalis numato:

„2. a) Atleisdamos nuo mokesčio 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 pelnas gaunamas, jis neturi būti skirstomas, o turi būti skiriamas teikiamų paslaugų tęsimui ir gerinimui finansuoti,

<...>"

Nacionalinės teisės aktai

Teisės aktai dėl asmenų, eksploatuojančių apgyvendinimo ir priežiūros įstaigas, įregistravimo

5 Iki 2002 m. balandžio 1 d. kompetentingų vietos valdžios institucijų vykdomas suaugusių žmonių apgyvendinimo ir priežiūros įstaigų įregistravimas buvo reglamentuojamas 1984 m. Įstatymu dėl priežiūros namų (Registered Homes Act 1984), o vaikų namų įregistravimas buvo reglamentuojamas 1989 m. Vaikų apsaugos įstatymu (Children Act 1989). Nuo 2002 m. balandžio 1 d. Priežiūros standartų nacionalinės komisijos (National Care Standards Commission) vykdomas šias įstaigas eksploatuojančių privačių asmenų ar organizacijų registravimas yra numatytas 2000 m. Įstatyme dėl priežiūros standartų (Care Standards Act 2000).

6 *Care Standards Act 2000* „vaikų namus" apibrėžia kaip įstaigą, teikiančią priežiūros ir apgyvendinimo paslaugas tik arba iš esmės vaikams. „Priežiūros centrą" šis įstatymas apibrėžia kaip įstaigą, teikiančią apgyvendinimo ir slaugos ar asmeninės priežiūros paslaugas asmenims, kuriems to reikia dėl jų ankstesnės ar dabartinės ligos, dėl ankstesnių ar dabartinių psichinių sutrikimų, dėl luošumo ar negalios ir dėl ankstesnės ar dabartinės priklausomybės nuo alkoholio ar narkotikų.

7 Pagal *Care Standards Act 2000*, privatūs asmenys ar organizacijos, eksploatuojantys vaikų namus ar priežiūros centrus, turi būti įregistruoti *National Care Standards Commission*. Ši gali patenkinti prašymą įregistruoti, tik jei mano, kad yra tenkinamos įstatyme numatytos sąlygos. Registracija vėliau gali būti panaikinta, be kita ko, jei

prašantysis pripažįstamas pažeidęs *Care Standards Act 2000, Registered Homes Act 1984* ar *Children Act 1989* arba jei įstaiga nebuvo eksploatuojama pagal *Care Standards Act 2000* ar bet kokio kito taikomo įstatymo reikalavimus.

8 *National Care Standards Commission* bet kuriuo metu gali pareikalauti informacijos apie įstaigą, į ją patekti ir patikrinti, tikrinti ar paimti archyvus, privačiai kalbėtis su personalu ir gyventojais, pastariesiems sutikus.

9 *Care Standards Act 2000* nacionalinės valdžios institucijoms suteikia teisę priimti taisykles, apibrėžiančias galimus būtinus papildomus reikalavimus, ar skelbti pranešimus dėl šioms įstaigoms taikomų minimalių nacionalinių normų.

PVM reglamentuojantys teisės aktai

10 Pagal 1994 m. PVM įstatymą (*Value Added Tax Act 1994*, toliau – *VAT Act*), socialinių paslaugų teikimas gali būti atleistas nuo PVM.

11 Iki 2002 m. kovo 21 d. *VAT Act* 9 priedo 7 grupės 9 punktas atleido nuo mokesčio tik labdaros paslaugas, teikiamas „charity" (labdaros organizacijų) ar kitų viešosios

teisės organizacijų ne pelno tikslais, ir prekių, susijusių su šiomis paslaugomis, pristatymą.

12 Vidaus teisėje „charity" turi būtinai teikti labdarą ir nesiekti pelno.

13 *VAT Act* 9 priedo 7 grupės 9 punktas, su pakeitimais, padarytais reglamentu dėl pridėtinės vertės mokesčio, taikomo socialinės apsaugos ir sveikatos srityje (Value Added Tax (Health and Welfare) Order 2002 (SI 2002/762), toliau – pakeistas *VAT Act*), atleidžia nuo mokesčio „labdaros teikimą ir su tuo susijusių prekių tiekimą, vykdomą:

a) „charity";

b) valstybės kontroliuojamos privačios labdaros įstaigos;

c) viešosios teisės subjekto".

14 Pagal pakeisto *VAT Act* 7 grupės 6 pastabą, atleidžiamos nuo mokesčio labdaros paslaugos yra apibrėžtos kaip paslaugos, tiesiogiai susijusios su priežiūra, gydymu ir

švietimu, vykdomu siekiant pagerinti fizinę ir psichinę pagyvenusių žmonių, ligonių, skurde gyvenančiųjų ar neįgaliųjų būklę ir apsaugoti vaikus bei jaunimą.

Pagrindinis ginčas ir prašyme priimti prejudicinį sprendimą pateikti klausimai

15 Ieškovai pagrindinėje byloje įkūrė tikrąją ūkinę bendriją *Kingscrest* eksploatuoti apgyvendinimo ir priežiūros įstaigas Jungtinėje Karalystėje. *Kingscrest* siekia pelno, todėl pagal nacionalinę teisę nėra „charity". Ji eksploatuoja keturias įstaigas, anksčiau įregistruotas kompetentingų vietos valdžios institucijų pagal *Registered Homes Act 1984* ar *Children Act 1989*, o šiuo metu – pagal *Care Standards Act 2000*.

16 Iš sprendimo pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad ginčijama, jog *Kingscrest* suteiktos paslaugos yra „labdaros paslaugos" pakeisto *VAT Act* 9 priedo 7 grupės 9 punkto prasme ir kad ši bendrovė yra „valstybės kontroliuojama privati labdaros įstaiga" tos nuostatos prasme.

17 Iki 2002 m. kovo 21 d. *Kingscrest* suteiktos paslaugos buvo apmokestinamos PVM. Nuo šios dienos ši bendrovė *Commissioners* sprendimu yra atleista nuo mokesčio, nes ji pagal minėtą 9 punktą nustojo teikti apmokestinamas paslaugas nuo tos dienos.

18 Ieškovai pagrindinėje byloje pateikė ieškinį dėl šio sprendimo, nurodydami, kad pakeisto *VAT Act* 9 priedo 7 grupės 9 punktas neatitinka Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktų. Pateikdami „valstybės kontroliuojamos privačios labdaros įstaigos" sąvoką, nacionaliniai teisės aktai peržengė Šeštąja direktyva leistinas ribas.

19 *Commissioners* nurodė, kad žodis „charitable", vartojamas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose, yra Bendrijos teisės sąvoka, kurios reikšmė nėra tapati žodžio „charitable" nacionalinėje teisėje reikšmei. „Organizacijos, atitinkamos valstybės narės pripažintos labdaros („recognized as charitable") organizacijomis", šios nuostatos prasme galėtų apimti organizacijas, įregistruotas pagal *Registered Homes Act 1984, Children Act 1989* ar *Care Standards Act 2000.*

20 Tokiomis aplinkybėmis Londono *VAT and Duties Tribunal* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir kreiptis į Teisingumo Teismą dėl prejudicinio sprendimo priėmimo, pateikdamas šiuos klausimus:

„1) Ar galima atsižvelgti į kitas Šeštosios direktyvos <...> kalbines versijas, nustatant 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose (angliškoje versijoje) esančio žodžio „charitable" reikšmę, ar šis žodis turi turėti tą pačią reikšmę kaip ir vidaus teisėje?

2) Jei (Šeštosios direktyvos) 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktai turi būti aiškinami taip, kad jie taikomi organizacijai, pripažintai labdaros organizacija, ar šie punktai turi būti aiškinami taip, kad jie yra taikomi pelno siekiančiai bendrovei, pavyzdžiui, „partnership" (*Kingscrest*)?

3) Ar (Šeštosios) direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktai turi būti aiškinami taip, kad jie suteikia valstybėms narėms diskreciją šios nuostatos tikslais pripažinti organizaciją, įregistruotą pagal *Care Standards Act 2000* (arba Registered Homes Act 1984 ar Children Act 1989), tačiau nesančią viešosios teisės subjektu ir neturinčią „charity" statuso pagal atitinkamos valstybės narės vidaus teisę?"

Dėl prašyme priimti prejudicinį sprendimą pateiktų klausimų

Dėl pirmojo klausimo

21 Pirmuoju klausimu prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas iš esmės klausia, ar žodis „charitable", esantis Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktų angliškoje versijoje, turi savo apibrėžimą, nepriklausomą nuo vidaus teisėje pateikiamo apibrėžimo, o jei atsakymas būtų teigiamas, ar aiškinant šį žodį reikia atsižvelgti į kitas Šeštosios direktyvos kalbines versijas.

22 Šiuo klausimu primintina, kad, remiantis nusistovėjusia teismo praktika, Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje numatyti atleidimo nuo mokesčio atvejai yra Bendrijos teisės sąvokos ir todėl turi būti apibrėžiamos Bendrijos lygmeniu (žr. 2000 m. rugsėjo 12 d. Sprendimo *Komisija prieš Airiją*, C-358/97, Rink. p. I-6301, 51 punktą; 2003 m. birželio 12 d. Sprendimo *Sinclair Collis*, C-275/01, Rink. p. I-5965, 22 punktą ir 2004 m. lapkričio 18 d. Sprendimo *Temco Europe*, C-284/03, Rink. p. I-11237, 16 punktą).

23 Taip pat turėtų būti ir su specialiomis sąlygomis, reikalaujamomis norint pasinaudoti atleidimu nuo mokesčio ir ypač susijusiomis su atleistas nuo mokesčio paslaugas teikiančio ūko subjekto statusu ir tapatybe (1995 m. rugpjūčio 11 d. Sprendimo *Bulthuis-Griffioen*, C-453/93, Rink. p. I-2341, 18 punktas).

24 Iš tikrųjų, kaip Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, jei pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies įžanginį sakinį valstybės narės nustato atleidimo nuo mokesčio sąlygas, siekdamos užtikrinti teisingą ir sąžiningą atleidimo nuo mokesčių taikymą bei užkirsti kelią galimam mokesčių vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui, šios sąlygos nedaro įtakos numatyto atleidimo nuo mokesčio turinio apibrėžimui (2002 m. birželio 20 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją*, C-287/00, Rink. p. I-5811, 50 punktas).

25 Todėl tam tikros ūkinės operacijos apmokestinimas PVM ar atleidimas nuo jo negali priklausyti nuo jos kvalifikavimo nacionalinėje teisėje (žr. 2001 sausio 11 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, C-76/99, Rink. p. I-249, 26 punktą ir 2003 m. sausio 16 d. Sprendimo *Maierhofer*, C-315/00, Rink. p. I-563, 26 punktą).

26 Be to, iš nusistovėjusios teismo praktikos matyti, jog būtinybė Bendrijų direktyvas aiškinti vienodai neleidžia, kad esant abejonių, nuostatos tekstas būtų nagrinėjamas izoliuotai, ir reikalauja, kad jis būtų aiškinamas ir taikomas atsižvelgiant į kitas oficialias kalbines versijas (1998 m. balandžio 2 d. Sprendimo *EMU Tabac ir kt.*, C-296/95, Rink. p. I-1605, 36 punktas ir 1998 m. birželio 17 d. Sprendimo *Mecklenburg*, C-321/96, Rink. p. I-3809, 29 punktas).

27 Tokiomis aplinkybėmis į pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad angliškoje Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktų versijoje esantis žodis „charitable" yra savarankiška Bendrijos teisės sąvoka, kuri turi būti aiškinama atsižvelgiant į kitas šios direktyvos kalbines versijas.

Dėl antrojo klausimo

28 Antruoju klausimu nacionalinis teismas iš esmės klausia, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose esanti „organizacijų, atitinkamos valstybės narės pripažintų labdaros organizacijomis" sąvoka gali būti taikoma pelno siekiančioms privačioms organizacijoms.

29 Primintina, kad, pagal Teisingumo Teismo praktiką, atleidimas nuo mokesčio, numatytas Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje, turi būti aiškinamas griežtai, nes tai yra bendrojo principo, pagal kurį PVM apmokestinamas bet koks savanoriškas apmokestinamojo asmens atliekamas paslaugų teikimas, išimtis (žr., *inter alia*, minėto sprendimo *Komisija prieš Vokietiją* 43 punktą; 2003 m. lapkričio 20 d. Sprendimo *Taksatorringen*, C-8/01, Rink. p. I-13711, 36 punktą ir minėto sprendimo *Temco Europe* 17 punktą). Vis dėlto šioje nuostatoje vartojamų žodžių aiškinimas turi atitikti tokio atleidimo nuo mokesčio tikslus ir remtis bendru PVM sistemos fiskalinio neutralumo principu (2003 m. lapkričio 6 d. Sprendimo *Dornier*, C-45/01, Rink. p. I-12911, 42 punktas).

30 Šiuo atžvilgiu pirmiausia dėl Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose numatyto atleidimo nuo mokesčio tikslo iš šios nuostatos matyti, kad minėtas atleidimas nuo mokesčio, užtikrindamas palankesnį tam tikrų visuomeninės

paskirties labdaros paslaugų teikimo traktavimą PVM atžvilgiu, sumažina paslaugų kainą ir daro jas prieinamesnes galinčiais jomis naudotis asmenims.

31 Atsižvelgiant į šį tikslą primintina, kad, pirma, Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio prasme komercinė veikla nebūtinai reiškia, kad ji nėra visuomeninės paskirties veikla (2003 m. balandžio 3 d. Sprendimo *Hoffmann*, C-144/00, Rink. p. I-2921, 38 punktas).

32 Antra, konstatuotina, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose esanti sąvoka „organizacijos, pripažintos labdaros organizacijomis" neturi būti aiškinama išskirtinai siaurai (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Dornier* 48 punktą).

33 Primintina, kad, išskyrus danišką ir švedišką šios nuostatos versijas, kurios mini visuomeninės veiklos reikalavimą, jokia kita šios nuostatos kalbinė versija nenumato, jog mokesčio atleidimu gali pasinaudoti tik ne pelno organizacijos.

34 Pagal kitų versijų pažodinį Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktų aiškinimą, pasinaudoti atleidimu nuo mokesčio galima, jei yra tenkinamos dvi sąlygos: pirma, paslaugos turi būti susijusios su socialine rūpyba ir socialine apsauga arba su vaikų ir jaunimo apsauga ir antra, šias paslaugas turi teikti viešosios teisės subjektai ar kitos organizacijos, atitinkamos valstybės narės pripažintos labdaros organizacijomis.

35 Sąvoka „organizacija" yra pakankamai plati, kad apimtų privačias pelno siekiančias organizacijas (šiuo klausimu žr. 1999 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Gregg*, C-216/97, Rink. p. I-4947, 17 punktą ir minėto sprendimo *Hoffmann* 24 punktą).

36 Taip pat pažymėtina, kad Teisingumo Teismas dėl pelno siekiančios privačios organizacijos yra nusprendęs, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose esanti frazė „kitos organizacijos, atitinkamos valstybės narės pripažintos labdaros organizacijomis" leidžia fiziniams asmenims, eksploatuojantiems „įmonę", naudotis atleidimu nuo mokesčio (žr. minėto sprendimo *Gregg* 21 punktą).

37 Be to, kaip teisingai tvirtina Europos Bendrijų Komisija ir Jungtinė Karalystė, konstatuotina, kad jei Bendrijos teisės aktų leidėjas būtų norėjęs Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalyje numatytą atleidimą nuo mokesčio leisti tik tam tikroms ne pelno ar nekomercinėms organizacijoms, jis tai būtų nurodęs aiškiai, kaip matyti iš šios nuostatos l, m ir q punktų.

38 Pagaliau pažymėtina, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies a punkto pirma įtrauka, kuri yra fakultatyvi sąlyga ir kurią valstybės narės turi teisę papildomai nustatyti direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalyje nurodytiems tam tikriems atleidimams nuo mokesčio (šiuo klausimu Žr. 2002 m. kovo 21 d. Sprendimo *Zoological Society*, C-267/00, Rink. p. I-3353, 16 punktą), leidžia, bet neįpareigoja valstybių narių atleisti nuo mokesčio, kaip tai numatyta, *inter alia*, tos 1 dalies g ir h punktuose, tik tuos ne viešosios teisės subjektus, kurių tikslas nėra sistemingai siekti pelno (minėto sprendimo *Hoffmann* 38 punktas).

39 Tačiau, kaip Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies a punkto pirmoje įtraukoje nurodyta sąlyga dėl sistemingo pelno nesiekimo iš esmės sutampa su ne pelno organizacijos kriterijumi, esančiu, *inter alia*, šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies m punkte (2002 m. kovo 21 d. Sprendimo *Kennemer Golf*, C-174/00, Rink. p. I-3293, 33 punktas).

40 Tokiomis aplinkybėmis siekiant, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies a punkto pirma įtrauka neprarastų prasmės, turi būti pripažinta, kad jei Bendrijos teisės aktų leidėjas akivaizdžiai nesusiejo atleidimo nuo mokesčio su ne pelno veikla, tai pelno siekimas jokiu būdu negali būti sąlyga, užkertanti kelią naudotis atleidimu nuo mokesčio (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Kennemer Golf* 34 punktą ir minėto sprendimo *Hoffmann* 38 punktą).

41 Antra, dėl fiskalinio neutralumo principo primintina, kad šiam principui prieštarauja, *inter alia*, skirtingas tarpusavyje konkuruojančių panašių paslaugų teikimo traktavimas PVM požiūriu (šiuo klausimu žr. 2002 m. rugsėjo 10 d. Sprendimo *Kügler*, C-141/00, Rink. p. I-6833, 30 punktą ir 2003 m. spalio 23 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją*, C-109/02, Rink. p. I-12691, 20 punktą).

42 Tačiau konstatuotina, kad, kaip šioje byloje nurodė generalinis advokatas savo išvados 29 punkte, šis principas būtų pažeistas, jei nacionalinės teisės aktų leidėjas, nesilaikydamas atleidimo nuo mokesčio sąlygų, numatytų Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies a punkto pirmoje įtraukoje, socialines paslaugas, numatytas 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose, PVM požiūriu traktuotų skirtingai pagal tai, ar organizacijos tikslas yra ar nėra pelno siekimas.

43 Iš to, kas pasakyta, matyti, kad pelno siekimas savaime neužkerta kelio pasinaudoti atleidimu nuo mokesčio, numatytu Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose.

44 Šios išvados nepaneigia aplinkybė, kad ieškovės pagrindinėje byloje dėl to, jog siekia pelno, neturi „charity" statuso pagal nacionalinę teisę, nors Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktų angliška versija atleidimą nuo mokesčio numato tik organizacijoms, pripažintoms „charitable". Iš tikrųjų, kaip matyti iš atsakymo į pirmąjį klausimą, Šeštojoje direktyvoje pateiktos sąvokos yra savarankiškos Bendrijos, o ne nacionalinės teisės sąvokos.

45 Todėl, kadangi ieškovės pagrindinėje byloje yra organizacijos, pripažintos labdaros organizacijomis Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktų prasme, nepaisant aplinkybės, kad jos siekia pelno ir dėl to neturi „charity" statuso pagal vidaus teisę, joms gali būti taikomas šioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo mokesčio.

46 Šiuo klausimu pažymėtina, kad per posėdį ieškovės pagrindinėje byloje pačios pripažino, kad pelno siekimas, jei jis gali būti tinkamas kriterijus, į kurį reikia atsižvelgti nustatant, ar organizacija yra labdaros organizacija nagrinėjamos nuostatos prasme, bet kuriuo atveju jokiu būdu nepanaikina galimybės, kad organizacija yra labdaros organizacija.

47 Todėl į antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose esanti sąvoka „organizacijos, atitinkamos valstybės narės pripažintos labdaros organizacijomis" apima taip pat ir pelno siekiančias privačias organizacijas.

Dėl trečiojo klausimo

48 Trečiuoju klausimu prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas iš esmės klausia, ar valstybės narės turi diskreciją pelno siekiančią privačią organizaciją, kuri neturi „charity" statuso pagal vidaus teisę, pripažinti labdaros organizacija Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktų prasme.

49 Šiuo klausimu pirmiausia konstatuotina, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktai nenustato ne viešosios teisės subjektų pripažinimo labdaros organizacijomis sąlygų ir būdų. Iš principo kiekvienos valstybės narės teisė turi nustatyti taisykles, pagal kurias tokioms organizacijoms gali būti suteiktas toks pripažinimas (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Dornier* 64 punktas).

50 Be to, nacionalinių taisyklių nustatymas šioje srityje yra numatytas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies a punkte, pagal kurį „atleisdamos nuo mokesčio institucijas, išskyrus viešosios teisės subjektus, kaip numatyta šio straipsnio 1 dalies <...> g, h <...> punktuose, valstybės narės gali kiekvienu

atskiru atveju taikyti vieną ar daugiau <...> sąlygų", išvardytų šioje nuostatoje (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Dornier* 65 punktą).

51 Iš to matyti, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktai leidžia, kaip Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs dėl pirmosios iš šių nuostatų (žr. minėto sprendimo *Kügler* 54 punktą), valstybių narių diskreciją ne viešosios teisės subjektus pripažįstant labdaros organizacijomis.

52 Vis dėlto iš teismų praktikos matyti, kad jei apmokestinamasis asmuo ginčija pripažinimą labdaros organizacija, nacionaliniai teismai turi išsiaiškinti, ar kompetentingos valdžios institucijos, taikydamos Bendrijos principus, ypač vienodo vertinimo principą, laikėsi diskrecijos apribojimų, numatytų Šeštosios direktyvos A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Kügler* 56 punktą ir minėto sprendimo *Dornier* 69 punktą).

53 Šiuo klausimu iš teismo praktikos matyti, kad nacionalinės valdžios institucijos, remdamosi Bendrijos teise ir prižiūrimos nacionalinių teismų, turi atsižvelgti į, *inter alia*, specialias nacionalines ar regionines, teisės aktų, mokestines ar socialinės apsaugos nuostatas, į suinteresuoto apmokestinamojo asmens veiklos visuomeninį pobūdį, į tai, kad kiti panašia veikla užsiimantys apmokestinamieji asmenys jau turi tokį pripažinimą, ir į tai, kad nagrinėjamų paslaugų išlaidos dažniausia didžiąja dalimi yra padengiamos ligonių kasų ar kitų socialinės apsaugos organizacijų (žr. minėto sprendimo *Kügler* 57 ir 58 punktus bei minėtos sprendimo *Dornier* 72 punktus).

54 Be to, primintina, kad fiskalinio neutralumo principas draudžia, *inter alia*, kad panašių tarpusavyje konkuruojančių paslaugų teikimas būtų traktuojamas skirtingai PVM požiūriu (šiuo klausimu žr. minėtos sprendimo *Kügler* 30 punktą ir 2003 m. spalio 23 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją* 20 punktą).

55 Pagrindinėje byloje prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas, atsižvelgdamas į visus šiuos aspektus, turi nustatyti, ar *Kingscrest* pripažinimas labdaros organizacija atleidimo nuo mokesčio, numatyto Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose tikslais, pažeidžia vienodo vertinimo principą kitų tas pačias paslaugas panašiomis sąlygomis teikiančių ūkio subjektų atžvilgiu.

56 Šiuo klausimu primintina, kad iš atsakymo į antrąjį klausimą matyti, jog sąlyga, kad privačios pelno organizacijos gali būti pripažintos labdaros organizacijomis, neperžengia valstybėms narėms Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktais suteiktos diskrecijos ribų.

57 Siekdamas nustatyti, ar šios diskrecijos ribos buvo peržengtos šioje byloje, nacionalinis teismas turės ypač atsižvelgti į tai, kad, pagal pakeistą *VAT Act*, atleidimas nuo mokesčio, numatytas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose, gali būti taikomas visoms organizacijoms, įregistruotoms pagal *Care Standards Act 2000*, taip pat į tai, kad šis ir pakeistas *VAT Act* numato specialias nuostatas, kurios ne tik atleidimą nuo mokesčio numato tik labdara, kurios turinys apibrėžtas šiuose įstatymuose, užsiimančioms organizacijoms, bet

nustato ir tokių paslaugų teikimo sąlygas, numatydami, jog šias paslaugas teikiančioms organizacijoms nacionalinės valdžios institucijos taiko apribojimus ir jas prižiūri – jas registruoja, tikrina, nustato normas, susijusias su pastatais ir įranga bei su šias paslaugas galinčių administruoti asmenų kvalifikacija.

58 Todėl į trečiąjį klausimą reikia atsakyti, kad nacionalinis teismas, atsižvelgdamas į vienodo vertinimo ir fiskalinio neutralumo principus bei nagrinėjamų paslaugų turinį ir jų teikimo sąlygas, turi nustatyti, ar privačios pelno siekiančios organizacijos, dėl to neturinčios „charity" statuso pagal vidaus teisę, pripažinimas labdaros organizacija atleidimo nuo mokesčio, numatyto Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose, tikslais peržengia valstybėms narėms šiomis nuostatomis suteiktą dėl to diskreciją.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

59 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (trečioji kolegija) nusprendžia:

1. **Angliškoje 1977 m. gegužės 17 d. Tarybos šeštosios direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo — Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktų versijoje esantis žodis „charitable" yra savarankiška Bendrijos teisės sąvoka, kuri turi būti aiškinama atsižvelgiant į kitas šios direktyvos kalbines versijas.**

2. **Šeštosios direktyvos 77/388 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose esanti sąvoka „organizacijos, atitinkamos valstybės narės pripažintos labdaros organizacijomis" apima taip pat ir pelno siekiančias privačias organizacijas.**

3. **Nacionalinis teismas, atsižvelgdamas į, *inter alia*, vienodo vertinimo ir fiskalinio neutralumo principus bei nagrinėjamų paslaugų turinį ir jų teikimo sąlygas, turi nustatyti, ar privačios pelno siekiančios organizacijos, dėl to neturinčios „charity" statuso pagal vidaus teisę, pripažinimas labdaros organizacija atleidimo nuo mokesčio, numatyto 77/388 direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g ir h punktuose, tikslais peržengia valstybėms narėms šiomis nuostatomis suteiktą dėl to diskreciją.**

Parašai.