TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2022 m. balandžio 7 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Bendra pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sistema – Direktyva 2006/112/EB – 132 straipsnio 1 dalies b punktas – Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas – Ligoninių ir medicininės priežiūros veiklos neapmokestinimas – Privati ligoninė – Deramai pripažinta įstaiga – Panašios socialinės sąlygos“

Byloje C-228/20

dėl *Niedersächsisches Finanzgericht* (Žemutinės Saksonijos finansų teismas, Vokietija) 2020 m. kovo 2 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2020 m. birželio 2 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**I GmbH**

prieš

**Finanzamt H**

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro antrosios kolegijos pirmininko pareigas einantis pirmosios kolegijos pirmininkas A. Arabadjiev, teisėjai I. Ziemele (pranešėja), T. von Danwitz, P. G. Xuereb ir A. Kumin,

generalinis advokatas G. Hogan,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– *I GmbH*, atstovaujamo *Rechtsanwalt* W. Franz,

– *Finanzamt H*, atstovaujamos K. Hintzelmann,

– Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos J. Möller ir S. Heimerl,

– Europos Komisijos, atstovaujamos J. Jokubauskaitės ir L. Mantl,

* Proceso kalba: vokiečių.

susipažinęs su 2021 m. rugsėjo 23 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

**Sprendimą**

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1; toliau – PVM direktyva) 132 straipsnio 1 dalies b punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *I GmbH* ir *Finanzamt H* (H mokesčių inspekcija, Vokietija) ginčą dėl 2009–2012 mokestiniais metais I suteiktų ligoninių paslaugų neapmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (PVM).

## Teisinis pagrindas

### *Sąjungos teisė*

3 PVM direktyvos IX antraštinės dalies „Neapmokestinimas PVM“ 1 skyriuje „Bendrosios nuostatos“ yra vienintelis 131 straipsnis. Šiame straipsnyje nustatyta:

„2–9 skyriuose numatytais atvejais neapmokestinimas PVM taikomas nepažeidžiant kitų Bendrijos nuostatų ir tokiomis sąlygomis, kurias valstybės narės nustato siekdamos užtikrinti tinkamą ir sąžiningą neapmokestinimo atvejus reglamentuojančių nuostatų taikymą bei užkirsti kelią galimiems mokesčių vengimo, išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams.“

4 PVM direktyvos IX antraštinės dalies 2 skyriaus „Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“ 132 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina PVM:

<…>

b) ligoninių ir medicininės priežiūros bei glaudžiai su ja susijusi veikla, kai ją vykdo viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos arba, tokiomis pat [panašiomis] socialinėmis sąlygomis, kokios taikomos viešosios teisės reguliuojamoms įstaigoms, ligoninės, gydymo ar diagnozavimo centrai bei kitos panašaus pobūdžio deramai pripažintos įstaigos.

<…>“

5 Šios direktyvos 133 straipsnyje įtvirtinta:

„Valstybės narės gali ir kitas, ne tik viešosios teisės reglamentuojamas, įstaigas, neapmokestinti PVM 132 straipsnio 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktuose numatytais neapmokestinimo atvejais, jei kiekvienu konkrečiu atveju tenkinama viena ar kelios šios sąlygos:

a) šios įstaigos neturi nuolat siekti pelno, o gautas pelnas negali būti skirstomas, bet turi būti skiriamas teikiamų paslaugų tęstinumui užtikrinti ir jų kokybei gerinti;

b) šias įstaigas turi valdyti ir administruoti tik savanoriškais pagrindais asmenys, kurie patys ar per tarpininkus neturi tiesioginės ar netiesioginės naudos iš atitinkamos veiklos rezultatų;

c) šios įstaigos turi taikyti įkainius, kuriuos patvirtino valdžios institucijos arba kurie neviršija tokių patvirtintų įkainių, arba, teikdamos paslaugas, kurioms tokio patvirtinimo nereikia, – įkainius, kurie mažesni už PVM apmokestinamų komercinių įmonių taikomus įkainius už panašias paslaugas;

d) neapmokestinant PVM neturi būti iškraipoma konkurencija PVM mokėti turinčių komercinių įmonių atžvilgiu.

<…>“

6 PVM direktyvos 134 straipsnyje nustatyta:

„Paslaugų teikimas ir prekių tiekimas neapmokestinami, kaip numatyta 132 straipsnio 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktuose, kai:

a) paslaugų teikimas ir prekių tiekimas nėra būtinas vykdomiems neapmokestinamiems sandoriams;

b) pagrindinis paslaugas teikiančios ir prekes tiekiančios įstaigos tikslas – gauti papildomų pajamų iš sandorių, kuriuos vykdant tiesiogiai konkuruojama su PVM turinčiom[i]s mokėti komercinėmis įmonėmis.“

### *Vokietijos teisė*

7 Pagrindinėje byloje taikytinos redakcijos 2005 m. vasario 21 d. *Umsatzsteuergesetz* (Apyvartos mokesčio įstatymas, toliau – *UStG*) (*BGBl.* 2005 I, p. 386) 4 straipsnio 14 punkte nustatyta, kad PVM neapmokestinamos:

„<…>

b) ligoninių ir medicininės priežiūros paslaugos, įskaitant diagnostiką, medicininius tyrimus, prevenciją, reabilitaciją, akušeriją, hospisų ir mirštančiųjų slaugos paslaugas, taip pat su tuo glaudžiai susijusi veikla, kurią vykdo viešosios teisės reguliuojamos įstaigos. Pirmame sakinyje nurodytos paslaugos neapmokestinamos ir tuo atveju, kai jas teikia:
aa) ligoninės, turinčios [*Sozialgesetzbuch* (Socialinis kodeksas) V knygos] 108 straipsnyje nurodytą licenciją;

<…>
cc) įstaigos, kurias valstybinio draudimo nuo nelaimingų atsitikimų įstaigos pagal [Socialinio kodekso VII knygos] 34 straipsnį yra įtraukusios į paslaugų teikimą.“

8 Socialinio kodekso (toliau – SGB) V knygos 108 straipsnyje „Licencijuotos ligoninės“ nustatyta:

„Ligonių kasos turi teisę ligoninių paslaugas užsakyti tik iš toliau nurodytų ligoninių (licencijuotų ligoninių):

1. [aukštųjų mokyklų klinikų],

2. ligoninių, įtrauktų į federalinės žemės ligoninių poreikio planą (planinių ligoninių), arba

3. ligoninių, kurios yra sudariusios sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutartį su *Landesverbände der Krankenkassen* (federalinės žemės ligonių kasų asociacijos) ir *Verbände der Ersatzkassen* (alternatyvaus sveikatos draudimo kasų asociacijos).“

9 SGB V knygos 109 straipsnio „Sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutarčių sudarymas su ligoninėmis“ 2 ir 3 dalyse numatyta:

„<…>

(2) Nesuteikiama teisė reikalauti sudaryti SGB V knygos 108 straipsnio 3 punkte nurodytą sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutartį. <…>

(3) Sudaryti SGB V knygos 108 straipsnio 3 punkte nurodytą sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutartį draudžiama, kai ligoninė:

1. neužtikrina veiksmingo ir ekonomiškai efektyvaus ligoninių paslaugų teikimo;

2. <…> [neatitinka tam tikrų kokybės reikalavimų] arba

3. nėra būtina teikiant apdraustųjų poreikius atitinkančias ligoninių paslaugas.

<…>“

10 1991 m. balandžio 10 d. *Gesetz zur wirtschaftlichen Sicherung der Krankenhäuser und zur Regelung der Krankenhauspflegesätze* (*Krankenhausfinanzierungsgesetz*, Ligoninių finansavimo įstatymas, *BGBl*. 1991 I, p. 886; toliau – KHG) 1 straipsnyje „Principas“ nustatyta:

„(1) Šiuo įstatymu siekiama garantuoti ligoninėms ekonominį saugumą, kad būtų galima užtikrinti kokybišką, pacientų poreikius ir paklausą atitinkantį paslaugų teikimą gyventojams pajėgiose, aukštos kokybės ir ekonominiu požiūriu nepriklausomose ligoninėse ir prisidėti prie socialiai tvarių slaugos įkainių.“

11 KHG 6 straipsnio „Ligoninių poreikio planavimas ir investavimo programos“ 1 dalyje nustatyta:

„Įgyvendindamos 1 straipsnyje nurodytus tikslus, federalinės žemės sudaro ligoninių poreikio planus ir investavimo programas; būtina atsižvelgti į vėlesnes išlaidas, visų pirma į poveikį sveikatos priežiūros paslaugų įkainiams.“

## Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

12 Pareiškėja pagrindinėje byloje yra bendrovė, kurios veiklos tikslas yra plataus profilio neurologijos srities ligoninės planavimas, steigimas ir eksploatavimas.

13 Pareiškėja pagrindinėje byloje teikia ligoninių paslaugas, kaip jos suprantamos pagal Vokietijos teisę, ir turi tam valstybės išduotą licenciją. Vis dėlto ji nėra įtraukta į Žemutinės Saksonijos žemės ligoninių poreikio įvertinimo planą, todėl nelaikoma planine ligonine pagal SGB V knygos 108 straipsnio 2 punktą. Be to, pareiškėja pagrindinėje byloje nėra ligoninė, su kuria

būtų sudaryta sutartis, nes ji nėra sudariusi sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutarčių su valstybinėmis ligonių kasomis arba alternatyvaus sveikatos draudimo kasomis, kaip tai suprantama pagal SGB V knygos 108 straipsnio 3 punktą.

14 Pareiškėjos pagrindinėje byloje pacientai – tai pacientai, kurie už gydymą avansu sumoka patys, apdraustieji privačiu sveikatos draudimu ir (arba) turintieji teisę į *Beihilfe* (parama, skiriama tarnautojams ligos atveju), vadinamieji ambasadų pacientai, už kurių gydymą įsipareigoja sumokėti užsienio valstybės ambasada, Vokietijos federalinių ginkluotųjų pajėgų nariai, pacientai, kurių gydymo išlaidas padengia profesinio draudimo fondai, ir pacientai, apdrausti valstybiniu sveikatos draudimu. Privataus ir valstybinio sveikatos draudimo pacientai būdavo priimami gydyti po to, kai konkrečiu atveju paramos, skiriamos tarnautojams ligos atveju, įstaigos, ligonių kasos, alternatyvaus sveikatos draudimo kasos ar privataus draudimo bendrovės įsipareigodavo apmokėti jų gydymo išlaidas. Ambasadų pacientų gydymo išlaidas, ambasadoms tarpininkaujant, apmokėdavo užsienio valstybės socialinės institucijos.

15 Iš pradžių pareiškėja pagrindinėje byloje sąskaitas faktūras už teikiamas ligoninių ir medicininės priežiūros paslaugas bei glaudžiai susijusią veiklą išrašydavo remdamasi nustatytais dieniniais įkainiais, kaip yra įprasta SGB V knygos 108 straipsnyje nurodytose ligoninėse, o į vienvietes arba dvivietes palatas paguldyti pacientai turėdavo mokėti priemoką. Už papildomai pasirenkamas medicinines paslaugas buvo mokama atskirai. Vėliau pareiškėja pagrindinėje byloje pakeitė apskaitos sistemą ir perėjo prie apskaitos pagal diagnozių grupes (angl. „Diagnosis Related Group“). 2011 m. pagal šią sistemą buvo sumokėta už 15–20 % dienų, kurios praleistos ligoninėje.

16 2012 m. birželio 28 d. pareiškėja pagrindinėje byloje su valstybinio draudimo nuo nelaimingų atsitikimų įstaiga pagal *UStG* 4 straipsnio 14 punkto b papunkčio cc papapunktį sudarė bendrą susitarimą, jis įsigaliojo 2012 m. liepos 1 d.

17 2009–2012 m. apyvartos mokesčio deklaracijose pareiškėja pagrindinėje byloje pagal nustatytus dieninius įkainius apmokamas ligoninės paslaugas ir vizituojančių gydytojų už naudojimąsi ligoninės ištekliais mokamą atlygį nurodė kaip apyvartos mokesčiu neapmokestinamus sandorius.

18 Per mokestinį patikrinimą *Finanzamt für Grossbetriebsprüfung H* (Mokesčių inspekcija, atsakinga už H stambių įmonių kontrolę) pareigūnė laikėsi požiūrio, kad daugelis pareiškėjos pagrindinėje byloje iki 2012 m. liepos 1 d. įvykdytų sandorių neturėjo būti neapmokestinami PVM, nes ji nebuvo licencijuota ligoninė. Šią poziciją mokesčių inspekcija patvirtino 2017 m. rugsėjo 6 d. sprendimu.

19 Pareiškėja pagrindinėje byloje tvirtina, kad šios paslaugos pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktą yra neapmokestinamos PVM. Ji teigia eksploatuojanti licencijuotą ligoninę ir kaip ir viešosios teisės reguliuojama įstaiga teikianti ligoninių ir gydymo paslaugas. Ji vykdo su visuomenės interesais susijusią veiklą. Pirma, ji siūlo įvairias paslaugas, panašias į tas, kurios teikiamos valstybinėse ligoninėse arba į ligoninių poreikio planą įtrauktose ligoninėse. Antra, joje paslaugos teikiamos visiems asmenims, nepriklausomai nuo to, ar jie apdrausti valstybiniu arba privačiu sveikatos draudimu, ar iš viso neapdrausti. Didelę medicininės priežiūros veiklos išlaidų dalį apmoka socialinės apsaugos įstaigos, kurioms priklauso ne tik valstybinės ligonių kasos, bet ir Vokietijos ginkluotosios pajėgos, profesinio draudimo fondai, paramą tarnautojams ligos atveju skiriančios įstaigos ir ambasados. Skaičiuojant tokiu būdu, atitinkamai 33,08 % (2009 m.), 34,31 % (2010 m.), 38,15 % (2011 m.) ir 40,30 % (2012 m.) dienų, kurios praleistos ligoninėje, teko pacientams, kurių gydymo išlaidas apmoka socialinės apsaugos įstaigos.

20 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad pareiškėja pagrindinėje byloje neatitinka *UStG* 4 straipsnio 14 punkto b papunkčio aa papapunktyje nustatytų neapmokestinimo PVM sąlygų ir kad *UStG* 4 straipsnio 14 punkto b papunkčio cc papapunktyje numatytu neapmokestinimu ji gali remtis tik nuo 2012 m. liepos 1 d., t. y. nuo bendro susitarimo su draudimo nuo nelaimingų atsitikimų kasa įsigaliojimo dienos.

21 Tas teismas dėl ligoninių, išskyrus viešosios teisės reguliuojamas įstaigas, nurodo, kad *UStG* 4 straipsnio 14 punkto b papunkčio cc papapunktyje numatyta, kad PVM neapmokestinamos ligoninės, kurios pirmiausia buvo įtrauktos į ligoninių poreikio planą, jeigu jų teikiamos paslaugos atitinka socialinės apsaugos teisės aktuose nustatytus poreikius. Pagal SGB V knygos 108 straipsnį ir 109 straipsnio 3 dalies 3 punktą valstybinės ligonių kasos arba alternatyvaus sveikatos draudimo kasos turi teisę su ligonine sudaryti sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutartį tik tuomet, kai tai būtina teikiant apdraustųjų poreikius atitinkančias ligoninių paslaugas. Net kai ligoninė yra įtraukta į ligoninių poreikio planą, ekonominiai aspektai nepraranda savo svarbos, nes KHG 1 straipsnyje numatyta, kad to įstatymo tikslas yra prisidėti prie socialiai tvarių sveikatos priežiūros paslaugų įkainių. Todėl, kaip teigia prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, jeigu federalinėje žemėje tam tikrame medicinos sektoriuje jau yra pakankamai ligoninės lovų, dar viena ligoninė negali būti įtraukta į federalinės žemės ligoninių poreikio planą, taigi ir sudaryti sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutarčių su valstybinėmis ligonių kasomis.

22 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad pritaikius apyvartos mokesčio tvarką panašios paslaugos būtų vertinamos skirtingai. Kai kurių ligoninių, palyginti su kitomis ligoninėmis, padėtis yra palankesnė vien todėl, kad jos buvo įsteigtos anksčiau ir pirmiau buvo įtrauktos į ligoninių poreikio planą ar galėjo pirmiau sudaryti sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutartis.

23 Be to, šis teismas nurodo, kad *Bundesfinanzhof* (Federalinis finansų teismas, Vokietija) praktikoje paprastai laikoma, kad *UStG* 4 straipsnio 14 punktas neatitinka PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkto reikalavimų, nes ligoninių, kurios nėra viešosios teisės reguliuojamos įstaigos, teikiamos paslaugos gali būti neapmokestinamos tik tuo atveju, jeigu jos tenkina socialinės apsaugos teisės aktuose nustatytus poreikius.

24 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui norint nustatyti, ar pareiškėjos pagrindinėje byloje teiktos ligoninių paslaugos ir su jomis glaudžiai susiję sandoriai buvo vykdomi socialinėmis sąlygomis, panašiomis į viešosios teisės reguliuojamų įstaigų, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktą, taikomas sąlygas, kilo abejonių dėl *Bundesfinanzhof* (Federalinis finansų teismas) nustatytų kriterijų, susijusių su aptariamos įstaigos valdymu, išlaidų struktūra ir veiklos rezultatais, svarbos. To teismo manymu, reikėtų labiau kliautis pacientų požiūriu.

25 Konkrečiai kalbant, socialinės sąlygos būtų panašios, jeigu didžiosios dalies pacientų gydymo išlaidas padengtų socialinės apsaugos įstaigos. Ligoninės sąnaudų dydis nėra tinkamas kriterijus nustatyti, ar privati ligoninė teikia paslaugas panašiomis socialinėmis sąlygomis kaip valstybinė ligoninė, nes tokie specializuotos ligoninės taikomi paslaugų įkainiai yra neišvengiamai didesni už valstybinės ligoninės, kurioje taip pat atliekama daug paprasto gydymo procedūrų, kurioms nereikalingi brangūs prietaisai, taikomus paslaugų įkainius.

26 Tokiomis aplinkybėmis *Niedersächsisches Finanzgericht* (Žemutinės Saksonijos finansų teismas, Vokietija) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar [*UStG*] 4 straipsnio 14 punkto b papunktis suderinamas su [PVM direktyvos] 132 straipsnio 1 dalies b punktu, kiek jame ligoninių, kurios nėra viešosios teisės reguliuojamos įstaigos, neapmokestinimas susiejamas su sąlyga, kad ligoninės turi turėti [SGB V knygos] 108 straipsnyje numatytą licenciją?

2. Jei į pirmąjį klausimą būtų atsakyta neigiamai, kokiomis sąlygomis ligoninių, kurios yra privatinės teisės reguliuojamos įstaigos, veikla vykdoma „tokiomis pat [panašiomis] socialinėmis sąlygomis“, kokios taikomos viešosios teisės reguliuojamoms įstaigoms, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktą?“

## Dėl prejudicinių klausimų

### *Dėl pirmojo klausimo*

27 Iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pateiktos informacijos matyti, kad pagrindinei bylai išspręsti svarbiose Vokietijos teisės nuostatose įtvirtinta, jog ligoninė, ne viešosios teisės reguliuojama įstaiga, gali būti neapmokestinama PVM pagal *UStG* 4 straipsnio 14 punkto b papunkčio aa papapunktį, jei ši ligoninė yra licencijuota pagal SGB V knygos 108 straipsnį, nes yra įtraukta į federalinės žemės ligoninių poreikio planą arba sudariusi sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutartį su valstybinėmis ligonių kasomis arba alternatyvaus sveikatos draudimo kasomis.

28 Vis dėlto Vokietijos vyriausybė nurodo papildomą nacionalinės teisės elementą. Ji pažymi, kad 2009 m. sausio 1 d. įsigaliojusiame administraciniame aplinkraštyje nurodyta, kad net privačios ligoninės, nelicencijuotos pagal SGB V knygos 108 straipsnį, gali būti neapmokestinamos PVM, jei jų teikiamos paslaugos atitinka viešosios teisės reguliuojamų įstaigų valdomų arba pagal SGB V knygos 108 straipsnį licencijuotų ligoninių teikiamas paslaugas ir jei didžiąją šių paslaugų išlaidų dalį padengia ligonių kasos arba kitos socialinės apsaugos įstaigos.

29 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal SESV 267 straipsnyje numatytą procedūrą Teisingumo Teismas gali priimti sprendimą dėl Sąjungos teisės išaiškinimo ar galiojimo tik atsižvelgdamas į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo aprašytą faktinę ir teisinę situaciją, kad pateiktų šiam teismui informacijos, naudingos sprendimui jo nagrinėjamoje byloje priimti (2020 m. gruodžio 17 d. Sprendimo *Onofrei*, C-218/19, EU:C:2020:1034, 18 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

30 Taigi Teisingumo Teismas turi atsakyti į nacionalinio teismo pateiktus klausimus taip, kaip jie buvo suformuluoti, neperžengdamas to teismo nustatytų ribų.

31 Pirmąjį klausimą reikia nagrinėti atsižvelgiant į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo aprašytas teisines aplinkybes, o šios savo ruožtu susijusios su SGB V knygos 108 straipsnyje numatytomis sąlygomis. Vis dėlto Vokietijos vyriausybės nurodytas administracinis aplinkraštis negali paneigti šio klausimo svarbos, juo labiau kad šios šalies vyriausybė neginčija, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nurodytos sąlygos turi būti taikomos, tik atkreipia dėmesį į papildomas alternatyvias sąlygas, kurių tas teismas nenurodė.

32 Tokiomis aplinkybėmis savo pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktas turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, kuriose numatyta, jog privačios ligoninės teikiamos sveikatos priežiūros paslaugos neapmokestinamos PVM, jei ši ligoninė yra licencijuota pagal nacionalinės teisės nuostatas, nustatančias bendrąją sveikatos draudimo sistemą, įtraukus ją į federalinės žemės ligoninių poreikio planą arba jai sudarius sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutartį su valstybinėmis ligonių kasomis ar alternatyvaus sveikatos draudimo kasomis.

33 Vadovaujantis Teisingumo Teismo suformuota jurisprudencija, aiškinant Sąjungos teisės nuostatą reikia atsižvelgti ne tik į jos tekstą, bet ir į kontekstą ir teisės akto, kuriame ji įtvirtinta, tikslus (2021 m. spalio 28 d. Sprendimo *Magistrat der Stadt Wien (Balėsas – II)*, C-357/20, EU:C:2021:881, 20 punktas).

34 Šiuo klausimu reikia priminti, kad PVM direktyvos 132 straipsnyje numatytiems neapmokestinimo atvejams apibūdinti vartojamos sąvokos aiškinamos siaurai, nes tai yra nuostatos, leidžiančios nukrypti nuo bendrojo principo, pagal kurį PVM apmokestinamas kiekvienas apmokestinamojo asmens už atlygį atliktas paslaugos teikimas. Vis dėlto šios sąvokos turi būti aiškinamos laikantis mokesčių neutralumo principo, būdingo bendrai PVM sistemai, reikalavimų ir turi atitikti šiais neapmokestinimo atvejais siekiamus tikslus. Taigi ši siauro aiškinimo taisyklė nereiškia, kad sąvokos, vartojamos šiame 132 straipsnyje numatytiems neapmokestinimo atvejams apibrėžti, turi būti aiškinamos taip, kad šie atvejai netektų savo poveikio (2021 m. balandžio 15 d. Sprendimo *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, 57 punktas).

35 Šios aiškinimo taisyklės taikomos ir specialiosioms naudojimosi šiuo neapmokestinimu PVM direktyvos 132 straipsnyje nustatytoms sąlygoms, visų pirma toms, kurios siejamos su ūkio subjekto, teikiančio prie neapmokestinimo taikymo srities priskiriamas paslaugas, statusu arba tapatybe (2010 m. birželio 10 d. Sprendimo *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 57 punktas).

36 PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkte nustatyta, kad valstybės narės neapmokestina PVM ligoninių ir medicininės priežiūros bei glaudžiai su ja susijusios veiklos, kai ją vykdo viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos arba „tokiomis pat [panašiomis] socialinėmis sąlygomis", kokios taikomos „viešosios teisės reguliuojamoms įstaigoms, ligoninės, gydymo ar diagnozavimo centrai bei kitos panašaus pobūdžio deramai pripažintos įstaigos".

37 Pagal šios nuostatos formuluotę reikalingos dvi kumuliacinės sąlygos tam, kad PVM nebūtų apmokestinamos ligoninių ir medicininės priežiūros paslaugos ir glaudžiai su jomis susijusi veikla, kurias teikia bet koks subjektas, išskyrus viešosios teisės reguliuojamą įstaigą. Pirmoji sąlyga susijusi su teikiamomis paslaugomis ir reikalauja, kad jos būtų teikiamos panašiomis socialinėmis sąlygomis, kurios galioja viešosios teisės reguliuojamoms įstaigoms (šiuo klausimu žr. 2020 m. kovo 5 d. Sprendimo *Idealmed III*, C-211/18, EU:C:2020:168, 20 ir 21 punktus).

38 Antroji sąlyga yra susijusi su šias paslaugas teikiančios įstaigos statusu ir reikalauja, kad jas teiktų ligoninė, gydymo ar diagnozavimo centras arba kita panašaus pobūdžio deramai pripažinta įstaiga.

39 Šiuo atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas abejoja, ar šią antrąją sąlygą atitinka Vokietijos teisės nuostatos, pagal kurias PVM neapmokestinimu gali pasinaudoti tik ligoninės, licencijuotos pagal nacionalines bendrąja sveikatos draudimo sistemą nustatančias nuostatas.

40 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad iš principo kiekvienos valstybės narės nacionalinėje teisėje turi būti įtvirtintos taisyklės, pagal kurias tokioms įstaigoms gali būti suteiktas šis jų siekiamas pripažinimas, siekiant neapmokestinimo pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktą. Šiuo klausimu valstybės narės turi diskreciją (šiuo klausimu žr. 2010 m. birželio 10 d. Sprendimo *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 63 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

41 Toks pripažinimas nėra formali procedūra ir nebūtinai turi būti atliktas vadovaujantis nacionalinėmis mokestinėmis nuostatomis (šiuo klausimu žr. 2010 m. birželio 10 d. Sprendimo *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 61 punktą).

42 Kai apmokestinamasis asmuo prašo suteikti jam deramai pripažintos įstaigos statusą, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktą, kompetentingos institucijos turi paisyti šia nuostata suteiktos diskrecijos ribų taikydamos Sąjungos teisės principus ir visų pirma vienodo vertinimo principą, kuris PVM srityje išreikštas mokesčių neutralumo principu (šiuo klausimu žr. 2010 m. birželio 10 d. Sprendimo *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 64 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

43 Atsižvelgiant į šiuos principus, reikia nustatyti PVM direktyva valstybei narei suteiktos diskrecijos ribas ir išnagrinėti, ar šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktas turi būti aiškinamas taip, kad ta aplinkybė, jog privati ligoninė turi būti licencijuota pagal nacionalines nuostatas, nustatančias bendrąją sveikatos draudimo sistemą, t. y. kad ligoninė turi būti įtraukta į vietos ligoninių poreikio planą arba turi būti sudariusi sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutartis su valstybinėmis ligonių kasomis ar alternatyvaus sveikatos draudimo kasomis, neviršija šių ribų.

44 Svarbu išsiaiškinti, ar reikalavimas būti „deramai pripažintoms“ taikomas visoms PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkte nurodytoms įstaigoms, ar tik „kitoms panašaus pobūdžio <…> įstaigoms“, kaip tai suprantama pagal tą nuostatą.

45 Šiuo klausimu visų pirma reikėtų pažymėti, kad PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkto versijose ispanų, prancūzų, italų, portugalų ir rumunų kalbomis sąvoka „deramai pripažintos“ pateikiama po žodžių „kitos panašaus pobūdžio <…> įstaigos“, o versijose kitomis kalbomis, visų pirma vokiečių, anglų ir latvių, sąvoka „deramai pripažintos“ yra įsiterpusi tarp žodžių „kitos“ ir „panašaus pobūdžio <…> įstaigos“. Todėl kai kuriose PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkto kalbinėse versijose nurodyta, kad reikalavimas būti „deramai pripažintoms“ taikomas tik „kitoms panašaus pobūdžio įstaigoms“, o kitose versijose nustatyta, kad šis reikalavimas taikomas visų kategorijų privačioms įstaigoms, kurioms galioja ši nuostata.

46 Pagal Teisingumo Teismo suformuotą jurisprudenciją Sąjungos teisės nuostatos turi būti aiškinamos ir taikomos vienodai, atsižvelgiant į visomis Europos Sąjungos kalbomis parengtas versijas (2017 m. liepos 26 d. Sprendimo *Mengesteab*, C-670/16, EU:C:2017:587, 82 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

47 Iš suformuotos jurisprudencijos taip pat matyti, kad vienoje iš Sąjungos teisės nuostatos kalbinių versijų vartojama formuluotė negali būti vienintelis šios nuostatos aiškinimo pagrindas ar įgyti prioritetą, palyginti su kitomis kalbinėmis versijomis (šiuo klausimu žr. 2021 m. spalio 28 d. Sprendimo *KAHL ir Roeper*, C-197/20 ir C-216/20, EU:C:2021:892, 33 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

48 Šiuo atveju, kadangi tam, kad galėtų pasinaudoti neapmokestinimu PVM, „kitos įstaigos“ turi būti „panašaus pobūdžio“ kaip „ligoninės, gydymo ar diagnozavimo centrai“, įstaigos pripažinimo sąlyga aiškintina kaip apimanti visas PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkte nurodytas įstaigas.

49 Tokį aiškinimą patvirtina PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkto kontekstas ir juo siekiamas tikslas.

50 Šiuo klausimu visų pirma, atsižvelgiant į minėtos nuostatos kontekstą, reikėtų pažymėti, kad ji išdėstyta direktyvos IX antraštinės dalies 2 skyriuje „Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“. Taigi šis neapmokestinimas PVM taikomas įstaigoms, kurios siekia su visuomenės interesais susijusių tikslų.

51 Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad medicininio pobūdžio paslaugų teikimas siekiant apsaugoti, palaikyti ar sugrąžinti asmenų sveikatą gali būti neapmokestinamas remiantis PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktu (2013 m. kovo 21 d. Sprendimo *PFC Clinic*, C-91/12, EU:C:2013:198, 27 punktas ir jame nurodytą jurisprudencija).

52 Vadinasi, atsižvelgiant į PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkte nustatyto neapmokestinimo PVM kontekstą, paslaugų teikimo tikslas svarbus vertinant, ar šios paslaugos neapmokestinamos PVM ir ar atitinkamai įstaigai taikomas PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktas. Šie neapmokestinimo atvejai iš tiesų taikomi paslaugoms, kurių tikslas diagnozuoti ligas ir sveikatos sutrikimus, stebėti jų eigą ir gydyti, taip pat apsaugoti, palaikyti ar sugrąžinti asmenų sveikatą, tačiau neapima vien kosmetiniams tikslams skirtų paslaugų (2013 m. kovo 21 d. Sprendimo *PFC Clinic*, C-91/12, EU:C:2013:198, 28 ir 29 punktai).

53 Galiausiai reikėtų priminti, kad pagal PVM direktyvos 133 straipsnio pirmą pastraipą valstybėms narėms leidžiama tos direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkte numatytą neapmokestinimą taikyti tuomet, kai tenkinamos viena ar kelios jame nurodytos sąlygos. Šios sąlygos susijusios su minėtų įstaigų tikslais, jų valdymu ir nustatytais įkainiais, ir taikomos visoms šioje nuostatoje nurodytoms privačioms įstaigoms.

54 Atsižvelgdamas į valstybėms narėms šiuo klausimu suteiktą diskreciją, kaip pažymėta šio sprendimo 40 punkte, Teisingumo Teismas nusprendė, kad PVM direktyvos 133 straipsnio pirmoje pastraipoje numatyta galimybė patvirtina aiškinimą, pagal kurį kiekvienos valstybės narės nacionalinėje teisėje turi būti nustatytos taisyklės, pagal kurias įstaigos jų pačių pageidavimu gali būti pripažintos, net jei tai, kad valstybė narė nepasinaudojo šia galimybe, neturi poveikio galimam įstaigos pripažinimui PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkte numatyto neapmokestinimo taikymo tikslais (šiuo klausimu žr. 2003 m. lapkričio 6 d. Sprendimo *Dornier*, C-45/01, EU:C:2003:595, 64–66 punktus).

55 Vis dėlto vien įstaigos pripažinimo pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktą negalima prilyginti leidimui vykdyti tam tikrą veiklą pagal nacionalinės teisės aktus, nes kitaip būtų panaikinta šioms nacionalinėms institucijoms šia nuostata suteikta diskrecija (šiuo klausimu žr. 2010 m. birželio 10 d. Sprendimo *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 75 punktą).

56 Vadinasi, valstybės narės, pripažindamos, kad įstaiga atitinka neapmokestinimui keliamus reikalavimus pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkto nuostatas, gali, pirma, užtikrinti, kad tokiu neapmokestinimu PVM galėtų pasinaudoti tik šios nuostatos tikslus

atitinkančią veiklą vykdančios įmonės, ir, antra, nustatyti, kad toks neapmokestinimas PVM priklauso nuo to, ar laikomasi PVM direktyvos 133 straipsnyje numatytų sąlygų, ir todėl negali būti taikomas vien tik pirmoje nuostatoje nurodytoms „kitoms įstaigoms“.

57 Dėl PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktu siekiamo tikslo reikėtų priminti, kad šia nuostata visų pirma siekiama sumažinti medicininės priežiūros išlaidas ir padaryti šią priežiūrą prieinamesnę fiziniams asmenims (2003 m. lapkričio 6 d. Sprendimo *Dornier*, C-45/01, EU:C:2003:595, 43 punktas), o tai reiškia ir galimybę naudotis kokybiška priežiūra.

58 Šia nuostata siekiamas visuomenės intereso tikslas patvirtina aiškinimą, kad pagal šio sprendimo 40 punkte nurodytą jurisprudenciją valstybių narių diskrecija taikoma visoms šioje nuostatoje nurodytoms įstaigoms.

59 Be to, toks aiškinimas atitinka mokesčių neutralumo principą, pagal kurį draudžiama, be kita ko, kaip nurodyta šio sprendimo 42 punkte, skirtingai vertinti ūkio subjektus pagal jų apmokestinimą PVM, jeigu jie verčiasi ta pačia veikla (2003 m. lapkričio 6 d. Sprendimo *Dornier*, C-45/01, EU:C:2003:595, 44 punktas).

60 Vadinasi, valstybė narė, įgyvendindama savo diskreciją, gali privačiai ligoninei nustatyti „deramo pripažinimo“ sąlygą, kad jos teikiamos sveikatos priežiūros paslaugos panašiomis socialinėmis sąlygomis, kurios taikomos viešosios teisės reguliuojamoms įstaigoms, galėtų būti neapmokestinamos pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktą.

61 Dėl aplinkybių, į kurias reikia atsižvelgti siekiant pripažinti įstaigas, kurios gali pasinaudoti neapmokestinimu PVM, kaip apibrėžta PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkte, nacionalinės institucijos, vadovaudamosi Sąjungos teise ir nacionalinių teismų kontroliuojamos, turi atsižvelgti į keletą aplinkybių, įskaitant tai, ar atitinkamo apmokestinamojo asmens veikla tenkinamas visuomenės interesas, ar kitiems tą pačią veiklą vykdantiems apmokestinamiesiems asmenims jau suteiktas toks pripažinimas ir ar didžiąją nagrinėjamų paslaugų kainos dalį gali atlyginti sveikatos draudimo arba kitos socialinės apsaugos įstaigos (2010 m. birželio 10 d. Sprendimo *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 65 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

62 Be to, kaip minėta šio sprendimo 42 punkte, PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkte suteiktą diskreciją riboja mokesčių neutralumo principo reikalavimai.

63 Iš tiesų, įgyvendinant PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkte nurodytą neapmokestinimą, pagal mokesčių neutralumo principą visų pirma reikalaujama, kad visiems kitiems nei viešosios teisės reguliuojamiems subjektams būtų taikomos vienodos sąlygos juos pripažįstant dėl panašių paslaugų teikimo (šiuo klausimu žr. 2006 m. birželio 8 d. Sprendimo *L.u.P.*, C-106/05, EU:C:2006:380, 50 punktą).

64 Šiuo atveju iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pateiktos informacijos matyti, kad pagal Vokietijos teisę privačios ligoninės licencijavimas pagal nacionalines bendrąją sveikatos draudimo sistemą nustatančias nuostatas reiškia, kad ši ligoninė yra įtraukta į federalinės žemės ligoninių poreikio planą arba yra sudariusi sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutartis su valstybinėmis ligonių kasomis arba alternatyvaus sveikatos draudimo kasomis.

65 Visų pirma, kaip matyti iš Vokietijos vyriausybės paaiškinimų, federalinės žemės rengia ligoninių poreikio planus, norėdamos įgyvendinti KHG 1 straipsnyje nurodytus tikslus, siekdamos garantuoti ligoninėms ekonominį saugumą tam, kad būtų galima užtikrinti aukštos kokybės,

pacientų poreikius ir paklausą atitinkantį paslaugų teikimą gyventojams pajėgiose, aukštos kokybės ir ekonominiu požiūriu nepriklausomose ligoninėse ir prisidėti prie socialiai tvarių sveikatos priežiūros įkainių.

66 Iš esmės tos šalies vyriausybė teigia, jog tam, kad privati ligoninė galėtų sudaryti sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutartis su valstybinėmis ligonių kasomis ar alternatyvaus sveikatos draudimo kasomis, ji turi užtikrinti veiksmingų ir ekonomiškų ligoninių paslaugų teikimą, atitikti įstatyme išsamiau išdėstytus kokybės reikalavimus ir būti reikalinga tam, kad užtikrintų apdraustojo poreikiams pritaikytas ligoninių paslaugas. Kai kelios reikalavimus atitinkančios ligoninės kreipiasi dėl sveikatos priežiūros paslaugų sutarties ir reikia pasirinkti šių paslaugų teikėją, sprendimas priimamas atsižvelgiant į visuomenės interesus ir ligonines valdančių įstaigų įvairovę ir deramai įvertinus, kuri ligoninė geriausiai teikia kokybiškas, į pacientus ir jų poreikius orientuotas, veiksmingas ir efektyvias ligoninių paslaugas.

67 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodė, kad, kaip minėta šio sprendimo 21 punkte, dėl nagrinėjamų nacionalinės teisės aktų taikymo PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkte numatytas neapmokestinimas PVM galimas tik tuo atveju, jei nagrinėjamos privačios ligoninės teikiamos paslaugos tenkina socialinės apsaugos teisės aktuose nustatytus poreikius. Taigi praktiškai privati ligoninė neturi jokių galimybių nei būti įtraukta į savo federalinės žemės ligoninių poreikio planą, nei sudaryti sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutarčių su valstybinėmis ligonių kasomis, nes toje federalinėje žemėje tam tikrame medicinos sektoriuje jau yra pakankamai ligoninės lovų.

68 Kaip pažymėjo generalinis advokatas išvados 111 ir 112 punktuose, iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pateiktos informacijos matyti, kad valstybinio draudimo nuo nelaimingų atsitikimų įstaigos, federalinių žemių ligonių kasų asociacijos ir alternatyvaus sveikatos draudimo kasų asociacijos turi tam tikrą diskreciją nuspręsti, ar sudaryti sutartį su ligonine, ir kad federalinės žemės neprivalo į savo ligoninių poreikio planą įtraukti privačių neuniversitetinių ligoninių, kurios vykdo veiklą panašiomis socialinėmis sąlygomis, kokios taikomos viešosios teisės reguliuojamoms įstaigoms.

69 Kai tokia diskrecija naudojamasi atsižvelgiant į poreikius, apibrėžtus atsižvelgiant į socialinės apsaugos teisę, tuomet, pažeidžiant mokesčių neutralumo principą, panašios privačios ligoninės gali būti vertinamos skirtingai sprendžiant dėl jų neapmokestinimo pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktą, kuris taikomas panašioms paslaugoms, teikiamoms panašiomis socialinėmis sąlygomis, galiojančiomis viešosios teisės reguliuojamoms įstaigoms.

70 Taigi į pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktas turi būti aiškinamas taip: pagal jį draudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, kuriose numatyta, jog privačios ligoninės teikiamos sveikatos priežiūros paslaugos neapmokestinamos PVM, jei ši ligoninė yra licencijuota pagal nacionalinės teisės nuostatas, nustatančias bendrąją sveikatos draudimo sistemą, įtraukus ją į federalinės žemės ligoninių poreikio planą arba jai sudarius sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutartį su valstybinėmis ligonių kasomis arba alternatyvaus sveikatos draudimo kasomis, ir dėl kurių panašios privačios ligoninės, teikiančios panašias paslaugas socialinėmis sąlygomis, kurios yra panašios į viešosios teisės reguliuojamoms įstaigoms taikomas sąlygas, yra vertinamos skirtingai, kiek tai susiję su šioje nuostatoje numatytu neapmokestinimu.

***Dėl antrojo klausimo***

71 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, į kokias aplinkybes gali atsižvelgti valstybės narės kompetentingos institucijos, norėdamos nustatyti, ar privačios ligoninės sveikatos priežiūros paslaugos teikiamos panašiomis socialinėmis sąlygomis, kurios taikomos ir viešosios teisės reguliuojamoms įstaigoms, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktą.

72 Visų pirma prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas siekia išsiaiškinti, ar šiuo tikslu galima atsižvelgti į ligoninės veiklą (jos darbuotojus, plotą, įrangą ir vadovavimo efektyvumą), ar vis dėlto reikėtų vertinti pacientų požiūriu ir manyti, kad šiuo požiūriu socialinės sąlygos yra panašios, jeigu didžiosios dalies pacientų gydymo išlaidas apmoka socialinės apsaugos įstaigos.

73 Šiuo klausimu reikia priminti, kad PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkte tiksliai neapibrėžti atitinkamų sveikatos priežiūros paslaugų aspektai, kuriuos reikia palyginti siekiant įvertinti tai, ar jos teikiamos panašiomis socialinėmis sąlygomis, ir minėtos nuostatos taikytinumą (šiuo klausimu žr. 2020 m. kovo 5 d. Sprendimo *Idealmed III*, C-211/18, EU:C:2020:168, 24 punktą).

74 Šiomis sąlygomis Teisingumo Teismas nusprendė, kad sprendžiant dėl to, ar paslaugos atitinka visuomenės interesus, galima atsižvelgti į tokias aplinkybes kaip tai, kad paslaugų išlaidos padengiamos socialinės apsaugos sistemos lėšomis arba teikiamos pagal su valstybės narės valdžios institucijomis sudarytus susitarimus juose nustatytomis kainomis, kai dalį išlaidų kompensuoja tos valstybės narės socialinės apsaugos institucijos (šiuo klausimu žr. 2010 m. birželio 10 d. Sprendimo *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 69 ir 70 punktus ir 2020 m. kovo 5 d. Sprendimo *Idealmed III*, C-211/18, EU:C:2020:168, 32 punktą).

75 Pirma, dėl sąvokos „tokios pat [panašios] socialinės sąlygos“ taikymo srities reikia pažymėti, kaip generalinis advokatas nurodė savo išvados 89 punkte, kad iš PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkto teksto išplaukia, kad ši sąlyga susijusi su konkrečios įstaigos teikiamomis paslaugomis.

76 Iš šios nuostatos formuluotės taip pat matyti, kad, pirma, paslaugų teikimo ligoninėje sąlygos turi būti ne tapačios, bet panašios į paslaugų teikimo viešosios teisės reguliuojamoje įstaigoje sąlygas ir, antra, šios sąlygos turi būti socialinio pobūdžio.

77 Antra, kaip generalinis advokatas nurodė savo išvados 86 punkte, sąlyga, susijusia su „tokiomis pat [panašiomis] socialinėmis sąlygomis“, siekiama, kad privačių įstaigų teikiamos paslaugos nebūtų neapmokestinamos, jei šioms įstaigoms netaikomi socialinio pobūdžio įpareigojimai, panašūs į viešosios teisės reguliuojamoms įstaigoms taikomus įsipareigojimus.

78 Trečia, kaip nurodyta šio sprendimo 57 punkte, PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktu visų pirma siekiama sumažinti sveikatos priežiūros paslaugų kainą ir padaryti šias paslaugas prieinamesnes privatiems asmenims, o tai apima ir galimybę naudotis kokybiškomis priežiūros paslaugomis.

79 Taigi siekdamas įvertinti, ar privačių ligoninių teikiamos paslaugos teikiamos socialinėmis sąlygomis, panašiomis į viešosios teisės reguliuojamų įstaigų teikiamoms paslaugoms taikomas sąlygas, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pirmiausia turi atsižvelgti į

valstybinių ligoninių teikiamoms paslaugoms taikytinuose teisės aktuose nustatytas sąlygas, kuriomis siekiama sumažinti sveikatos priežiūros paslaugų išlaidas ir padaryti kokybiškas sveikatos priežiūros paslaugas prieinamesnes fiziniams asmenims ir kurios yra tinkamos ir būtinos šiam tikslui pasiekti.

80 Be to, iš PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkte numatyto neapmokestinimo PVM tikslo, kaip priminta šio sprendimo 78 punkte, matyti, kad reikia atsižvelgti į pacientams tenkančias privačių ligoninių teikiamų paslaugų išlaidas.

81 Šiuo klausimu, kaip nurodo Europos Komisija, gali būti svarbu išsiaiškinti, ar privačiose ir valstybinėse ligoninėse dienos įkainiai apskaičiuojami panašiai. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat turės įvertinti, ar privačių ligoninių teikiamų paslaugų išlaidos padengiamos socialinės apsaugos sistemos lėšomis arba pagal sutartis su valstybės narės valdžios institucijomis, todėl pacientams tenkančios išlaidos yra panašios į valstybinių įstaigų pacientams tenkančias išlaidas.

82 Galiausiai galima atsižvelgti į privačios ligoninės veiklos (jos darbuotojų, ploto, įrangos ir vadovavimo efektyvumo) rodiklius, jeigu panašūs vadovavimo rodikliai taikomi ir valstybinėms ligoninėms ir jeigu jie padeda siekti tikslo – sumažinti sveikatos priežiūros išlaidas ir padaryti kokybiškas sveikatos priežiūros paslaugas labiau prieinamas fiziniams asmenims (tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas).

83 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punktas turi būti aiškinamas taip: siekdamos nustatyti, ar privačios ligoninės sveikatos priežiūros paslaugos teikiamos socialinėmis sąlygomis, panašiomis į viešosios teisės reguliuojamoms įstaigoms, kurios siekia sumažinti sveikatos priežiūros išlaidas ir padaryti kokybiškas sveikatos priežiūros paslaugas labiau prieinamas fiziniams asmenims, taikomas sąlygas, valstybės narės kompetentingos institucijos gali atsižvelgti į valstybinių ligoninių teikiamoms paslaugoms taikomas reguliavimo sąlygas, taip pat į šios privačios ligoninės veiklos (jos darbuotojų, ploto, įrangos ir vadovavimo efektyvumo) rodiklius, nes šie rodikliai taip pat taikomi valstybinėms ligoninėms. Be to, galima atsižvelgti į dieninių įkainių apskaičiavimo taisykles ir į tai, kad minėtos ligoninės teikiamų paslaugų išlaidos padengiamos socialinės apsaugos sistemos lėšomis arba pagal sutartis su valdžios institucijomis, siekiant užtikrinti, kad pacientui tenkančios išlaidos būtų panašios į valstybinės ligoninės pacientui už panašias paslaugas tenkančias išlaidas.

**Dėl bylinėjimosi išlaidų**

84 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymus priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamose bylose, 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 (antroji kolegija) nusprendžia:

1. **2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 132 straipsnio 1 dalies b punktas turi būti aiškinamas taip: pagal jį draudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, kuriose numatyta, jog privačios ligoninės teikiamos sveikatos priežiūros paslaugos neapmokestinamos pridėtinės vertės mokesčiu,**

**jei ši ligoninė yra licencijuota pagal nacionalinės teisės nuostatas, nustatančias bendrąją sveikatos draudimo sistemą, įtraukus ją į federalinės žemės ligoninių poreikio planą arba jai sudarius sveikatos priežiūros paslaugų teikimo sutartį su valstybinėmis ligonių kasomis arba alternatyvaus sveikatos draudimo kasomis, ir dėl kurių panašios privačios ligoninės, teikiančios panašias paslaugas socialinėmis sąlygomis, panašiomis į viešosios teisės reguliuojamoms įstaigoms taikomas sąlygas, yra vertinamos skirtingai, kiek tai susiję su šioje nuostatoje numatytu neapmokestinimu.**

2. **Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies b punktas turi būti aiškinamas taip: siekdamos nustatyti, ar privačios ligoninės sveikatos priežiūros paslaugos teikiamos socialinėmis sąlygomis, panašiomis į viešosios teisės reguliuojamoms įstaigoms, kurios siekia sumažinti sveikatos priežiūros išlaidas ir padaryti kokybiškas sveikatos priežiūros paslaugas labiau prieinamas fiziniams asmenims, taikomas sąlygas, valstybės narės kompetentingos institucijos gali atsižvelgti į valstybinių ligoninių teikiamoms paslaugoms taikomas reguliavimo sąlygas, taip pat į šios privačios ligoninės veiklos (jos darbuotojų, ploto, įrangos ir vadovavimo efektyvumo) rodiklius, jeigu šie rodikliai taip pat taikomi valstybinėms ligoninėms. Be to, galima atsižvelgti į dieninių įkainių apskaičiavimo taisykles ir į tai, kad minėtos privačios ligoninės teikiamų paslaugų išlaidos padengiamos socialinės apsaugos sistemos lėšomis arba pagal sutartis su valdžios institucijomis, siekiant užtikrinti, kad pacientui tenkančios išlaidos būtų panašios į valstybinės ligoninės pacientui už panašias paslaugas tenkančias išlaidas.**

Parašai.