



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2022. gada 7. aprīlī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts – Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs – Slimnīcu un medicīniskās aprūpes pakalpojumu atbrīvojums no nodokļa – Privāta slimnīca – Pienācīgi atzīta iestāde – Salīdzināmi sociālie apstākļi

Lietā C-228/20

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Niedersächsisches Finanzgericht* (Lejassaksijas federālās zemes Finanšu tiesa, Vācija) iesniedza ar 2020. gada 2. marta lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2020. gada 2. jūnijā, tiesvedībā

I GmbH

pret

Finanzamt H,

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: pirmās palātas priekšsēdētājs A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*], kas pilda otrās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši I. Ziemele (referente), T. fon Danvics [*T. von Danwitz*], P. Dž. Švīrebs [*P. G. Xuereb*] un A. Kumins [*A. Kumin*],

ģenerālvokāts: Dž. Hogans [*G. Hogan*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- I GmbH vārdā – *W. Franz, Rechtsanwalt*,
- Finanzamt H vārdā – *K. Hintzelmann*, pārstāve,
- Vācijas valdības vārdā – *J. Möller* un *S. Heimerl*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – *J. Jokubauskaitė* un *L. Mantl*, pārstāvji,

* Tiesvedības valoda – vācu.

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2021. gada 23. septembra tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta interpretāciju.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp I *GmbH* un *Finanzamt H* (H finanšu pārvalde, Vācija) saistībā ar 2009.–2012. taksācijas gadā I sniegto slimnīcas pakalpojumu atbrīvojumu no pievienotās vērtības nodokļa (PVN).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- 3 PVN direktīvas 131. pants ir vienīgais pants, kas ir ietverts šīs direktīvas IX sadaļas “Atbrīvojumi” 1. nodaļā “Vispārīgi noteikumi”. Šis pants ir formulēts šādi:
“Šīs sadaļas 2. līdz 9. nodaļā paredzētos atbrīvojumus, neskarot citus Kopienas noteikumus, piemēro saskaņā ar noteikumiem, ko dalībvalstis pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieļautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos un ļaunprātīgu izmantošanu.”
- 4 PVN direktīvas IX sadaļas 2. nodaļā “Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs” ietvertā 132. panta 1. punktā ir paredzēts:
“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:
[..]
b) slimnīcas un medicīnisko aprūpi, kā arī ar tām cieši saistītas darbības, ko veic publisko tiesību subjekti vai, sociālos apstākļos, kur[i] līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem, slimnīcas, medicīniskās aprūpes vai diagnostikas centri vai arī citas pienācīgi atzītas līdzīgas iestādes;
[..].”
- 5 Minētās direktīvas 133. pantā ir paredzēts:
“Piešķirot struktūrām, kas nav publisko tiesību subjekti, 132. panta 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktā paredzētos atbrīvojumus, dalībvalsts katrā atsevišķā gadījumā var tām piemērot vienu vai vairākus šādus nosacījumus:
a) attiecīgās struktūras nedrīkst pastāvīgi censties gūt peļņu, un jebkuru peļņu, kas tomēr rodas, nedrīkst sadalīt, bet tā jānovirza sniegto pakalpojumu turpināšanai vai uzlabošanai;

- b) šīs struktūras ir jāpārvalda un jāvada – būtībā brīvprātīgi – personām, kurām pašām vai caur starpniekiem nav tieša vai netieša daļa attiecīgo darbību iznākumā;
- c) šīm struktūrām jānosaka cenas, ko apstiprinājušas valsts iestādes vai kas nav augstākas par šādām apstiprinātām cenām, vai attiecībā uz pakalpojumiem, kas nav jāapstiprina, zemākas cenas par tām, ko līdzīgiem pakalpojumiem nosaka komercuzņēmumi, kuriem jāmaksā PVN;
- d) atbrīvojumi nedrīkstētu radīt konkurences izkropļojumus, nostādot neizdevīgā stāvoklī uzņēmumus, kas ir PVN maksātāji.

[..]”

6 PVN direktīvas 134. pantā ir noteikts:

“Preču piegādei vai pakalpojumu sniegšanai nepiešķir 132. panta 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu, ja:

- a) preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana nav būtiski svarīga atbrīvotajiem darījumiem;
- b) preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas pamatmērķis ir gūt struktūrai papildu ienākumus, veicot darījumus, kas tieši konkurē ar komercuzņēmumu darījumiem, par kuriem uzliek PVN.”

Vācijas tiesības

7 Atbilstoši 2005. gada 21. februāra *Umsatzsteuergesetz* (Likums par apgrozījuma nodokli; *BGBI.* 2005 I, 386. lpp.) redakcijā, kas piemērojama pamatlīdētā (turpmāk tekstā – “*UStG*”), 4. panta 14. punktam no PVN ir atbrīvota:

“[..]

- b) slimnīcas un medicīniskā aprūpe, tostarp diagnostika, medicīniskās pārbaudes, profilakse, rehabilitācija, dzemdniecība un pirmsnāves aprūpe, kā arī ar to cieši saistītas darbības, ko veic publisko tiesību subjekti. Pirmajā teikumā minētie pakalpojumi tiek atbrīvoti no nodokļa arī tad, ja tos sniedz:
 - aa) apstiprinātas slimnīcas [*Sozialgesetzbuch* (Sociālā nodrošinājuma kodekss) V grāmatas] 108. panta izpratnē,

[..]

- cc) iestādes, kuras aprūpē ir iesaistījušās ar to iestāžu palīdzību, kas nodrošina obligāto apdrošināšanu pret nelaimes gadījumiem darbā saskaņā ar [Sociālā nodrošinājuma kodeksa VII grāmatas] 34. pantu.”

8 Sociālā nodrošinājuma kodeksa V grāmatas (turpmāk tekstā – “*SGB V*”) 108. pantā “Apstiprinātās slimnīcas” ir noteikts:

“Slimokases atļauja sniegt slimnīcas aprūpes pakalpojumus var tikt izsniegta vienīgi šādām slimnīcām (turpmāk tekstā – “apstiprinātās slimnīcas”):

1. [universitātes slimnīcām],

2. slimnīcām, kas ir iekļautas federālās zemes slimnīcu plānā (plānslimnīcas), vai
3. slimnīcām, kas ir noslēgušas veselības aprūpes līgumu ar *Landesverbände der Krankenkassen* [(federālās zemes līmeņa slimokašu apvienības)] un *Verbände der Ersatzkassen* [(izvēles slimokašu apvienības)].”
- 9 *SGB V* 109. panta “Veselības aprūpes līgumu noslēgšana ar slimnīcām” 2. un 3. punktā ir paredzēts:
- “[.]
- (2) Nav tiesību uz veselības aprūpes līguma noslēgšanu saskaņā ar *SGB V* 108. panta 3. punktu. [..]
- (3) *SGB V* 108. panta 3. punktā paredzēto veselības aprūpes līgumu nedrīkst noslēgt, ja slimnīca:
1. nenodrošina efektīvu un rentablu stacionāro aprūpi,
 2. [..] [neatbilst noteiktām kvalitātes prasībām] vai
 3. nav nepieciešama, lai nodrošinātu apdrošināto personu vajadzībām atbilstīgu stacionāro aprūpi.
- [..]”
- 10 1991. gada 10. aprīļa *Gesetz zur wirtschaftlichen Sicherung der Krankenhäuser und zur Regelung der Krankenhauspflegesätze (Krankenhausfinanzierungsgesetz)* (Likums par slimnīcu finansēšanu; *BGBI.* 1991 I, 886. lpp.; turpmāk tekstā – “*KHG*”) 1. pantā “Principis” ir paredzēts:
- “(1) Šā likuma mērķis ir slimnīcu saimnieciska stabilitāte, kas dod iespēju nodrošināt augstas kvalitātes, pacientu un iedzīvotāju vajadzībām pielāgotu veselības aprūpi efektīvās, augsti kvalitatīvās un saimnieciski patstāvīgās slimnīcās un veicināt sociāli ilgtspējīgas aprūpes cenas.”
- 11 *KHG* 6. panta “Stacionārās aprūpes plānošana un ieguldījumu programmas” 1. punktā ir noteikts:
- “Ikvienu federālā zeme izveido slimnīcu plānus un ieguldījumu programmas, lai sasniegtu 1. pantā minētos mērķus; tajos ņem vērā turpmākās izmaksas, it īpaši ietekmi uz aprūpes cenām.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

- 12 Prasītāja pamatlietā ir sabiedrība, kuras pamatdarbība ir visas neiroloģijas jomas aptverošas slimnīcas plānošana, izveide un ekspluatācija.
- 13 Prasītāja pamatlietā sniedz stacionārās veselības aprūpes pakalpojumus Vācijas tiesību izpratnē, un tās darbību ir atļāvusi valsts. Tomēr tā nav iekļauta Lejassaksijas federālās zemes slimnīcu plānā un tāpat nav plānslimnīca *SGB V* 108. panta 2. punkta izpratnē. Prasītāja pamatlietā nav aprūpes iestāde, kas būtu noslēgusi veselības aprūpes līgumus ar obligātās veselības apdrošināšanas slimokasēm vai izvēles slimokasēm *SGB V* 108. panta 3. punkta izpratnē.

- 14 Prasītājas pamatlietā pacientu loks ietver privātos pacientus, kuri paši sedz ārstēšanas izmaksas, apmaksājot ārstēšanu ar avansa maksājumiem, privāti apdrošinātas personas un/vai personas, kurām ir tiesības uz *Beihilfe* (pabalsts, kas slimības gadījumā tiek izmaksāts ierēdņiem), tā sauktos “diplomātiskos” pacientus, par kuriem ārvalsts vēstniecība izsniedz izmaksu segšanas apstiprinājumu, pie Federālajiem bruņotajiem spēkiem piederīgas personas, arodapvienību pacientus un obligātās veselības apdrošināšanas pacientus. Atsevišķos gadījumos privāti apdrošināti vai obligātās veselības apdrošināšanas pacienti tiek ārstēti, ja saņemts iestādes, kas izmaksā pabalstus ierēdņiem slimības gadījumā, obligātās veselības apdrošināšanas slimokases, izvēles slimokases vai privāta veselības apdrošinātāja apstiprinājums par izmaksu segšanu. Diplomātisko pacientu gadījumā izdevumus ar attiecīgās vēstniecības starpniecību sedz ārvalstu sociālās apdrošināšanas iestādes.
- 15 Sākotnēji prasītāja pamatlietā izrakstīja rēķinus par stacionārās aprūpes pakalpojumiem, medicīnisko aprūpi, kā arī ar tām cieši saistītām darbībām, balstoties uz vienotām aprūpes dienas likmēm, kā tas ir ierasts *SGB V 108*. pantā paredzēto slimnīcu gadījumā, pievienojot šīm likmēm iespējamās piemaksas, ja pacienti tiek ievietoti individuālās vai divvietīgās palātās. Par medicīniskajiem papildpakalpojumiem tika izrakstīti atsevišķi rēķini. Vēlāk prasītāja pamatlietā pakāpeniski izrakstīja rēķinus par saviem dažādajiem pakalpojumiem, balstoties uz diagnožu grupai piemērojamām vienotām likmēm saskaņā ar tā saukto *Diagnosis Related Group* (“viendabīga diagnostikas grupa”) sistēmu. 2011. gadā saskaņā ar šo sistēmu tika izrakstīti rēķini par 15–20 % no stacionārās aprūpes dienām.
- 16 2012. gada 28. jūnijā prasītāja pamatlietā noslēdza pamatlīgumu *UStG 4*. panta 14. punkta b) apakšpunkta cc) punkta izpratnē ar nelaimes gadījumu apdrošināšanas slimokasi kā iestādi, kas nodrošina obligāto apdrošināšanu pret nelaimes gadījumiem; šis līgums stājās spēkā 2012. gada 1. jūlijā.
- 17 Pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās par 2009.–2012. taksācijas gadu prasītāja pamatlietā tās sniegtos slimnīcas pakalpojumus, kas aprēķināti, balstoties uz vienotām aprūpes likmēm, kā arī slimnīcā praktizējošiem ārstiem izrakstītajos rēķinos iekļauto atlīdzību, norādīja kā darījumus, kas atbrīvoti no pievienotās vērtības nodokļa.
- 18 Nodokļu pārbaudē, ko veica *Finanzamt für Grossbetriebsprüfung H* (H lielo nodokļu maksātāju kontroles pārvalde), pārbaudītāja uzskatīja, ka lielākā daļa no prasītājas pamatlietā līdz 2012. gada 1. jūlijam sniegtajiem pakalpojumiem nav atbrīvojami no PVN, jo pirms šī datuma tā nebija apstiprinātā slimnīca. Šo nostāju nodokļu pārvalde apstiprināja ar 2017. gada 6. septembra lēmumu.
- 19 Prasītāja pamatlietā uzskata, ka šie pakalpojumi ir atbrīvoti no PVN saskaņā ar PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu. Tā apgalvo, ka tā pārvalda apstiprināto slimnīcu un ka tā sniedz slimnīcas un terapijas pakalpojumus līdzīgi kā publisko tiesību subjekts. Tās darbībai esot vispārējo interešu raksturs. Pirmkārt, tā piedāvāot tādu pakalpojumu klāstu, kas ir salīdzināmi ar publisko slimnīcu vai slimnīcu plānā iekļauto ārstniecības iestāžu pakalpojumu klāstu. Otrkārt, tā sniedzot savus pakalpojumus ikvienai personai neatkarīgi no tā, vai šai personai ir obligātā vai privātā veselības apdrošināšana vai arī apdrošināšanas nav vispār. Medicīniskās aprūpes izmaksas ievērojamā apjomā sedzot sociālā nodrošinājuma iestādes, starp kurām esot ne vien obligātās veselības apdrošināšanas slimokases, bet arī federālie bruņotie spēki, arodapvienības, iestādes, kas ierēdņiem piešķir pabalstus slimību gadījumos, un vēstniecības. Tādējādi 33,08 % (2009. gadā), 34,31 % (2010. gadā), 38,15 % (2011. gadā) un 40,30 % (2012. gadā) no stacionārās aprūpes dienām attiecoties uz pacientiem, kuru izmaksas sedz sociālā nodrošinājuma iestādes.

- 20 Iesniedzējtiesa norāda, ka prasītāja pamatlietā neatbilst *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punktā paredzētajiem atbrīvojuma nosacījumiem un tā uz *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta cc) punktā paredzēto atbrīvojumu var atsaukties tikai no 2012. gada 1. jūlija, kad stājās spēkā ar nelaimes gadījumu apdrošināšanas slimokasi noslēgtais pamatlīgums.
- 21 Minētā tiesa norāda, ka attiecībā uz slimnīcām, kas nav publisko tiesību subjekti, *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punktā paredzētais atbrīvojums no PVN ir piemērojams tikai tām slimnīcām, kuras pirmās bija iekļautas slimnīcu plānā un kuru pakalpojumi atbilst saskaņā ar sociālā nodrošinājuma tiesībām noteiktajām vajadzībām. Atbilstoši *SGB V* 108. pantam un 109. panta 3. punkta 3. apakšpunktam obligātās veselības apdrošināšanas slimokases vai izvēles slimokases līgumus par veselības aprūpes pakalpojumu sniegšanu ar slimnīcu var noslēgt tikai ar nosacījumu, ka tas ir nepieciešams, lai nodrošinātu apdrošināto personu vajadzībām atbilstīgu stacionāro veselības aprūpi. Pat tad, ja slimnīca ir iekļauta slimnīcu plānā, joprojām nozīmīgi ir ekonomiskie aspekti, jo saskaņā ar *KHG* 1. pantu šī likuma mērķis ir veicināt saprātīgas samaksas likmes par veselības aprūpi. Tādēļ iesniedzējtiesa uzskata, ka neviena papildu slimnīca nevar tikt iekļauta šīs federālās zemes slimnīcu plānā, ne arī līdz ar to noslēgt veselības aprūpes līgumus ar obligātās veselības apdrošināšanas sistēmas slimokasēm, jo šajā federālajā zemē attiecībā uz konkrēto medicīnas profilu jau ir pieejams pietiekams slimnīcu gultu fonds.
- 22 Tādējādi iesniedzējtiesa uzskata, ka apgrozījuma nodokļa režīms radot atšķirīgu attieksmi attiecībā uz salīdzināmiem pakalpojumiem. Dažām slimnīcām piešķirtā priekšrocība salīdzinājumā ar citām esot balstīta tikai uz to, ka šīs slimnīcas ir vecākas un tās varēja būt pirmās, kuras iekļautas slimnīcu plānā vai noslēgušas līgumus par veselības aprūpes pakalpojumu sniegšanu.
- 23 Turklāt minētā tiesa precizē, ka *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa, Vācija) judikatūrā ir iezīmējusies tendence uzskatīt, ka *UStG* 4. panta 14. punkts neatbilst PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā noteiktajām prasībām, jo slimnīcās, kas nav publisko tiesību subjekti, sniegto pakalpojumu atbrīvojums no nodokļa ir iespējams tikai ar nosacījumu, ka šie pakalpojumi atbilst sociālā nodrošinājuma tiesību kontekstā definētām vajadzībām.
- 24 Lai noteiktu, vai prasītājas pamatlietā piedāvātie slimnīcas pakalpojumi un ar tiem cieši saistītās darbības ir veiktas apstākļos, kas līdzinās tiem, kādos darbojas publisko tiesību subjekti PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē, iesniedzējtiesai rodas šaubas par to kritēriju nozīmīgumu, kuri attiecas uz konkrētās iestādes pārvaldību, izmaksu struktūrām un ekonomiskā snieguma rādītājiem, kādus ir izmantojusi *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa). Tā uzskata, ka būtu arī jāņem vērā pacienta skatpunkts.
- 25 Konkrēti, sociālie apstākļi esot salīdzināmi tad, kad lielākās pacientu daļas izmaksas sedz sociālā nodrošinājuma iestādes. Slimnīcas pašizmaksu apmērs nav atbilstošs kritērijs, lai noteiktu, vai privātā slimnīca piedāvā savus pakalpojumus sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro valsts slimnīcai, ņemot vērā, ka specializētas slimnīcas piedāvātie tarifi noteikti esot lielāki par tiem, kurus piemēro valsts slimnīca, kas veic arī daudzas vienkāršas medicīniskas procedūras, kurām nav nepieciešamas dārgas iekārtas.

26 Šajos apstākļos *Niedersächsisches Finanzgericht* (Lejassaksijas federālās zemes Finanšu tiesa, Vācija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

- “1) Vai [*UStG*] 4. panta 14. punkta b) apakšpunkts ir saderīgs ar [PVN direktīvas] 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu, ciktāl slimnīcām, kas nav publisko tiesību subjekti, atbrīvojums no nodokļa ir piesaistīts [*SGB V*] 108. pantā paredzētajam nosacījumam, proti, ka tās ir apstiprinātas?
- 2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noliedzoša: ar kādiem nosacījumiem slimnīcas aprūpe, ko nodrošina slimnīca, kas ir privāto tiesību subjekts, “sociālo apstākļu [ziņā] līdzinās” slimnīcas aprūpei, ko nodrošina publisko tiesību subjekts, PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

- 27 No iesniedzējtiesas sniegtajām norādēm izriet, ka Vācijas tiesību normās, kurām ir nozīme risinājumam pamatlietā, ir paredzēts, ka slimnīca, kas nav publisko tiesību subjekts, var saņemt atbrīvojumu no PVN atbilstoši *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punktam, ja šī iestāde ir apstiprināta *SGB V* 108. panta izpratnē tāpēc, ka tā ir iekļauta federālās zemes slimnīcu plānā vai ir noslēgusi veselības aprūpes līgumus ar obligātās veselības apdrošināšanas slimokasi vai izvēles slimokasi.
- 28 Vācijas valdība tomēr norāda uz papildu elementu saistībā ar valsts tiesībām. Tā uzsver, ka no administratīvā apkārtraksta, kas piemērojams no 2009. gada 1. janvāra, izriet, ka arī privātās slimnīcas, kas nav apstiprinātas saskaņā ar *SGB V* 108. pantu, var saņemt atbrīvojumu no PVN, ja to sniegtie pakalpojumi atbilst tiem, kurus sniedz publisko tiesību subjektu pārvaldītas slimnīcas vai *SGB V* 108. panta izpratnē apstiprinātās slimnīcas, un ja šo pakalpojumu izmaksas lielākoties sedz veselības apdrošināšanas slimokases vai citas sociālā nodrošinājuma iestādes.
- 29 Šajā ziņā jāatgādina, ka LESD 267. pantā paredzētajā procedūrā Tiesa ir pilnvarota lemt vienīgi par Savienības tiesību interpretāciju vai spēkā esamību, ņemot vērā iesniedzējtiesas aprakstīto faktisko un tiesisko situāciju, lai sniegtu šai tiesai informāciju, kas ir noderīga tajā izskatāmās lietas risinājumam (spriedums, 2020. gada 17. decembris, *Onofrei*, C-218/19, EU:C:2020:1034, 18. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 30 Tādēļ Tiesai ir jāatbild uz valsts tiesas uzdotajiem jautājumiem, ievērojot šo jautājumu formulējumu un valsts tiesas noteiktās robežas.
- 31 Tādējādi pirmais jautājums, ko iesniedzējtiesa uzdod no *SGB V* 108. pantā paredzēto nosacījumu skatpunkta, jāizvērtē, ņemot vērā iesniedzējtiesas aprakstītos tiesību elementus. Taču Vācijas valdības minētais administratīvais apkārtraksts nevar likt apšaubīt šī jautājuma atbilstību, vēl jo vairāk tāpēc, ka šī valdība neapstrīd iesniedzējtiesas šādi norādīto nosacījumu piemērojamību, bet gan tikai vērš uzmanību uz alternatīviem papildu nosacījumiem, kurus šī tiesa nav minējusi.
- 32 Šādos apstākļos jāuzskata, ka ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam pretrunā ir valsts tiesiskais regulējums, kurā paredzēts, ka privātās slimnīcas sniegtie aprūpes pakalpojumi ir atbrīvoti no

- PVN, ja šī slimnīca ir apstiprināta saskaņā ar valsts tiesību normām par vispārējo veselības apdrošināšanas sistēmu pēc tam, kad tā ir iekļauta federālās zemes slimnīcu plānā vai noslēgusi veselības aprūpes līgumus ar veselības apdrošināšanas slimokasēm vai izvēles slimokasēm.
- 33 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, interpretējot Savienības tiesību normu, jāņem vērā ne tikai tās teksts, bet arī konteksts un tā tiesiskā regulējuma mērķi, kurā šī norma ir ietverta (spriedums, 2021. gada 28. oktobris, *Magistrat der Stadt Wien* (Eiropas kāmis – II), C-357/20, EU:C:2021:881, 20. punkts).
- 34 Šajā ziņā vispirms jāatgādina, ka jēdzieni, kas izmantoti, lai apzīmētu PVN direktīvas 132. pantā minētos atbrīvojumus, ir interpretējami šauri, ņemot vērā, ka tās ir atkāpes no vispārējā principa, saskaņā ar kuru PVN tiek iekasēts par katru pakalpojumu, ko pret atlīdzību sniedzis nodokļu maksātājs. Tomēr šo jēdzienu interpretācijā ir jāievēro kopējai PVN sistēmai raksturīgā nodokļu neitralitātes principa prasības, un tai ir jāatbilst minēto atbrīvojumu mērķiem. Tātad šī šauras interpretācijas prasība nenozīmē, ka minētajā 132. pantā norādīto atbrīvojumu definēšanā izmantotie jēdzieni ir interpretējami tādējādi, ka atbrīvojumi zaudē savu iedarbību (spriedums, 2021. gada 15. aprīlis, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, 57. punkts).
- 35 Šie interpretācijas noteikumi ir piemērojami īpašiem nosacījumiem, kuriem jābūt izpildītiem, lai varētu saņemt PVN direktīvas 132. pantā paredzētos atbrīvojumus, it īpaši nosacījumiem par tā saimnieciskās darbības veicēja statusu vai identitāti, kurš sniedz ar atbrīvojumu aptvertos pakalpojumus (spriedums, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 57. punkts).
- 36 No PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta formulējuma izriet, ka dalībvalstis atbrīvo no nodokļa slimnīcas un medicīnisko aprūpi, kā arī ar tām cieši saistītas darbības, ko veic publisko tiesību subjekti vai “sociālos apstākļos, kur[i] līdzinās apstākļiem”, ko piemēro publisko tiesību subjektiem, “slimnīcas, medicīniskās aprūpes vai diagnostikas centri vai arī citas pienācīgi atzītas līdzīgas iestādes”.
- 37 Saskaņā ar šīs tiesību normas formulējumu ir nepieciešami divi kumulatīvi nosacījumi, lai slimnīcas un medicīniskā aprūpe, kā arī ar to cieši saistītās darbības, kuras piedāvā struktūra, kas nav publisko tiesību subjekts, varētu tikt atbrīvotas no PVN. Pirmais nosacījums attiecas uz sniegtajiem pakalpojumiem un paredz, ka tie tiek nodrošināti sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2020. gada 5. marts, *Idealmed III*, C-211/18, EU:C:2020:168, 20. un 21. punkts).
- 38 Otrais nosacījums attiecas uz tās iestādes statusu, kura sniedz šos pakalpojumus, un paredz, ka darbības veicējam ir jābūt slimnīcai, medicīniskās aprūpes vai diagnostikas centram vai citai pienācīgi atzītai līdzīgai iestādei.
- 39 Konkrētajā gadījumā iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai ar šo otro nosacījumu ir saderīgas Vācijas tiesību normas, kurās atbrīvojums no PVN ir paredzēts tikai slimnīcām, kas ir apstiprinātas, balstoties uz valsts tiesību normām par vispārējo veselības apdrošināšanas sistēmu.
- 40 Šajā ziņā Tiesa jau ir nospriedusi, ka principā katras dalībvalsts tiesībās ir jāparedz noteikumi, saskaņā ar kuriem PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piešķiršanai var atzīt tās iestādes, kas to lūdz. Šajā ziņā dalībvalstīm ir noteikta rīcības brīvība (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 63. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 41 Šāda atzišana neparedz formālu procedūru, un tai nav obligāti jāizriet no valsts tiesību normām, kam ir nodokļu raksturs (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 61. punkts).
- 42 Ja nodokļa maksātājs lūdz tam piemērot pienācīgi atzītas iestādes statusu PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē, kompetentajām iestādēm ir jāievēro ar šo iepriekš minēto tiesību normu piešķirtās rīcības brīvības robežas, piemērojot Savienības tiesību principus, it īpaši vienlīdzīgas attieksmes principu, kas PVN jomā izpaužas kā nodokļu neitralitātes princips (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 64. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 43 Šo principu aspektā jānosaka dalībvalstij ar PVN direktīvu piešķirtās rīcības brīvības robežas un jāizvērtē, vai šīs direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajās robežās ietilpst privātas slimnīcas pakļaušana nosacījumam par to, ka tai jābūt apstiprinātai atbilstoši valsts tiesību normām par vispārējo veselības apdrošināšanas sistēmu, un tas nozīmē, ka minētā slimnīca jāiekļauj vietējā slimnīcu plānā vai arī tai jānoslēdz līgumi par aprūpes pakalpojumiem ar obligātās veselības apdrošināšanas slimokasēm vai izvēles slimokasēm.
- 44 Tādējādi jāizvērtē, pirmkārt, vai prasība tikt “pienācīgi atzītai” attiecas uz visām PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā minētajām struktūrām vai tikai uz “citām [...] līdzīgām iestādēm” šīs tiesību normas izpratnē.
- 45 Šajā ziņā vispirms jākonstatē, ka PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta spāņu, franču, itāļu, portugāļu un rumāņu valodas versijās vārdu salikums “pienācīgi atzītas” ir lietots pēc atsauces uz “citām līdzīgām iestādēm”, savukārt citās valodu versijās, tostarp vācu, angļu un latviešu valodā vārdu salikums “pienācīgi atzītas” ir izvietots starp vārdiem “citas” un “līdzīgas iestādes”. Tādējādi dažas PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta valodu versijas vedina domāt, ka prasība būt “pienācīgi atzītām” attiecas tikai uz “citām līdzīgām iestādēm”, savukārt citas valodu versijas pieļauj, ka šī prasība attiecas uz visām šajā tiesību normā paredzēto privāto iestāžu kategorijām.
- 46 Taču saskaņā ar pastāvīgo judikatūru Savienības tiesību normas ir interpretējamas un piemērojamas vienveidīgi, visu Eiropas Savienības valodu versiju formulējuma gaismā (spriedums, 2017. gada 26. jūlijs, *Mengesteab*, C-670/16, EU:C:2017:587, 82. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 47 Tāpat saskaņā ar pastāvīgo judikatūru vienā no Savienības tiesību normas valodu versijām izmantotais formulējums nevar būt vienīgais šīs tiesību normas interpretācijas pamats un tam nevar piešķirt prioritāru nozīmi salīdzinājumā ar pārējo valodu versijām (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2021. gada 28. oktobris, *KAHL* un *Roeper*, C-197/20 un C-216/20, EU:C:2021:892, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 48 Šajā gadījumā, tā kā “citām iestādēm”, lai tās varētu saņemt atbrīvojumu, ir jābūt “līdzīgām” “slimnīcām un medicīniskās aprūpes un diagnostikas centriem”, iestādes atzišanas nosacījums jāsaprot kā tāds, kas attiecas uz visām PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā minētajām iestādēm.
- 49 Šādu interpretāciju apstiprina PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta konteksts un mērķis.

- 50 Šajā ziņā attiecībā uz kontekstu, kurā iekļaujas minētā tiesību norma, vispirms jānorāda, ka tā ir ietverta šīs direktīvas IX sadaļas 2. nodaļā “Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs”. Šis atbrīvojums tāpat attiecas uz iestādēm, kurām ir vispārējo interešu mērķi.
- 51 Turpinot – no Tiesas judikatūras izriet, ka medicīniska rakstura pakalpojumi, kas veikti, lai aizsargātu, tostarp arī saglabātu un atjaunotu, personu veselību, var tikt atbrīvoti no nodokļa atbilstoši PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktam (spriedums, 2013. gada 21. marts, *PFC Clinic*, C-91/12, EU:C:2013:198, 27. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 52 No tā izriet, ka PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma kontekstā pakalpojumu mērķim ir nozīme, lai vērtētu, vai šie pakalpojumi ir atbrīvoti no PVN un vai attiecīgajai iestādei ir piemērojams PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts. Proti, šāds atbrīvojums ir piemērojams pakalpojumiem, kuru mērķis ir diagnosticēt, ārstēt un izārstēt slimības vai veselības anomālijas vai aizsargāt, uzturēt vai atjaunot cilvēku veselību, bet neietver tīri kosmētiskiem mērķiem domātus pakalpojumus (spriedums, 2013. gada 21. marts, *PFC Clinic*, C-91/12, EU:C:2013:198, 28. un 29. punkts).
- 53 Visbeidzot jāatgādina, ka PVN direktīvas 133. panta pirmā daļa dalībvalstīm atļauj šīs direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piešķiršanu pakārtot vienam vai vairākiem tajā minētajiem nosacījumiem. Šie nosacījumi ir saistīti ar šo struktūru mērķiem, to pārvaldību un piemērotajām cenām un attiecas uz visām šajā pēdējā minētajā tiesību normā norādītajām struktūrām, kas ir privāto tiesību subjekti.
- 54 Ņemot vērā rīcības brīvību, kas šajā ziņā ir dalībvalstīm, kā atgādināts šī sprieduma 40. punktā, Tiesa ir nospriedusi, ka PVN direktīvas 133. panta pirmajā daļā paredzēto tiesību esamība apstiprina interpretāciju, saskaņā ar kuru katras dalībvalsts tiesību normās ir jāparedz noteikumi, atbilstoši kuriem šāda atzišana piešķirama iestādēm, kas to lūdz, lai gan tas, ka dalībvalsts nav izmantojusi šīs tiesības, neietekmē iespēju atzīt iestādei statusu PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piešķiršanai (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2003. gada 6. novembris, *Dornier*, C-45/01, EU:C:2003:595, 64.–66. punkts).
- 55 Tomēr, lai valsts iestādēm netiktu atņemta ar šo tiesību normu piešķirtā rīcības brīvība, iestādes atzišana PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē nevar tikt pielīdzināta atļaujai veikt noteiktus darījumus saskaņā ar valsts tiesību aktiem (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 75. punkts).
- 56 No tā izriet, ka tādas iestādes, kura var tikt atbrīvota no PVN saskaņā ar PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu, statusa atzišana ļauj dalībvalstīm, pirmām kārtām, pārliecināties, ka šāds atbrīvojums tiek piešķirts tikai iestādēm, kas veic šīs tiesību normas mērķiem atbilstošas darbības, un, otrām kārtām, paredzēt, ka minētā atbrīvojuma piešķiršana ir atkarīga no PVN direktīvas 133. pantā paredzēto nosacījumu ievērošanas, un līdz ar to šī atzišana nevar tikt attiecināta tikai uz pirmajā minētajā tiesību normā paredzētajām “citām iestādēm”.
- 57 Attiecībā uz mērķi, kas īstenojams ar PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu, jāatgādina, ka šī tiesību norma it īpaši ir vērsta uz veselības aprūpes izmaksu samazināšanu un šīs aprūpes pieejamības palielināšanu indivīdiem (spriedums, 2003. gada 6. novembris, *Dornier*, C-45/01, EU:C:2003:595, 43. punkts), un tas nozīmē arī labas kvalitātes aprūpes pieejamību.

- 58 Ar šo tiesību normu īstenojamais vispārējo interešu mērķis apstiprina interpretāciju, saskaņā ar kuru dalībvalstīm piešķirtā rīcības brīvība atbilstoši šī sprieduma 40. punktā atgādinātajai judikatūrai attiecas uz visām šajā tiesību normā minētajām iestādēm.
- 59 Turklāt šāda interpretācija atbilst nodokļu neitralitātes principam, kas – kā atgādināts šī sprieduma 42. punktā – tostarp nepieļauj, ka PVN iekasēšanas jomā attieksme pret vienu un to pašu darbību veicējiem ir atšķirīga (spriedums, 2003. gada 6. novembris, *Dornier*, C-45/01, EU:C:2003:595, 44. punkts).
- 60 No tā izriet, ka dalībvalsts, īstenojot savu rīcības brīvību, privātai slimnīcai var izvirzīt nosacījumu, ka tai jābūt “pienācīgi atzītai”, lai veselības aprūpes pakalpojumi, kurus tā sniedz sociālos apstākļos, kas līdzinās apstākļiem, kurus piemēro publisko tiesību subjektiem, varētu tikt atbrīvoti no nodokļa atbilstoši PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktam.
- 61 Otrkārt, attiecībā uz elementiem, kas ņemami vērā, lai atzītu iestādes, kuras var saņemt atbrīvojumu no nodokļa PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē, valsts iestādēm – atbilstoši Savienības tiesībām un valsts tiesu kontrolē –, ir jāņem vērā vairāki elementi, tostarp tas, vai attiecīgā nodokļa maksātāja darbībām ir vispārējo interešu raksturs, tas, ka citiem nodokļu maksātājiem, kas veic tādas pašas darbības, jau ir atzīts līdzīgs statuss, kā arī tas, ka attiecīgo aprūpes pakalpojumu izmaksas būtiskā apjomā eventuāli sedz slimokases vai citas sociālā nodrošinājuma iestādes (spriedums, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 65. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 62 Turklāt, kā norādīts šī sprieduma 42. punktā, rīcības brīvību, kas piešķirta ar PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu, ierobežo no nodokļu neitralitātes principa izrietošās prasības.
- 63 Proti, īstenojot PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu, nodokļu neitralitātes ievērošana tostarp paredz, ka pret visām struktūrām, kas nav publisko tiesību subjekti, ir vienlīdzīga attieksme saistībā ar to atzīšanu līdzīgu pakalpojumu sniegšanai (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2006. gada 8. jūnijs, *L.u.P.*, C-106/05, EU:C:2006:380, 50. punkts).
- 64 Izskatāmajā lietā no iesniedzējtiesas sniegtajām norādēm izriet, ka saskaņā ar Vācijas tiesību aktiem privātas slimnīcas apstiprināšana atbilstoši valsts tiesību normām, kas attiecas uz vispārējās veselības apdrošināšanas sistēmu, nozīmē, ka šī iestāde ir iekļauta federālās zemes slimnīcu plānā vai ir noslēgusi līgumus par aprūpes pakalpojumu sniegšanu ar obligātās veselības apdrošināšanas slimokasēm vai izvēles slimokasēm.
- 65 Konkrēti, atbilstoši Vācijas valdības paskaidrojumiem federālās zemes sagatavo slimnīcu plānus *KHG* 1. pantā paredzēto mērķu īstenošanai, proti, garantēt stacionāro ārstniecības iestāžu ekonomisko drošību, lai iedzīvotājiem sniegtu augstas kvalitātes, uz pacientu un viņa vajadzībām fokusētu veselības aprūpi, izmantojot efektīvas un augstas kvalitātes ekonomiski neatkarīgas slimnīcas un tādējādi sekmējot sociālā ziņā saprātīgas veselības aprūpes cenas.
- 66 Šī valdība būtībā norāda – lai noslēgtu līgumus par aprūpes pakalpojumu sniegšanu ar obligātās veselības apdrošināšanas slimokasēm vai izvēles slimokasēm, privātai slimnīcai jānodrošina efektīva un ekonomiska stacionārā ārstniecība, jāatbilst likumā precīzāk aprakstītajām kvalitātes prasībām un jābūt nepieciešamai, lai veiktu apdrošinātās personas vajadzībām pielāgotu stacionāro ārstēšanu. Gadījumā, kad vairākas piemērotas slimnīcas ir pretendentes, lai noslēgtu līgumu par veselības aprūpes sniegšanu, un ir jāizdara izvēle, lēmumu pieņem, ņemot vērā

sabiedrības intereses un slimnīcu pārvaldes institūciju dažādību, pēc pienācīga vērtējuma par to, kuras slimnīcas vislabāk atbilst prasībām par augstas kvalitātes stacionāro aprūpi, kas ir orientēta uz pacientiem un vajadzībām, ir veikspējīga un efektīva.

- 67 Iesniedzējtiesa šajā ziņā precizē, kā minēts šī sprieduma 21. punktā, ka, piemērojot attiecīgos valsts tiesību aktus, PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums ir iespējams tikai tad, ja attiecīgās privātās slimnīcas sniegtie pakalpojumi atbilst sociālā nodrošinājuma tiesību kontekstā definētajām vajadzībām. Tādējādi praksē privātai slimnīcai nebūs nekādu iespēju nedz tikt iekļautai savas federālās zemes slimnīcu plānā, nedz arī noslēgt līgumus par aprūpes pakalpojumu sniegšanu ar obligātās veselības apdrošināšanas sistēmas slimokasēm, ja šajā federālajā zemē jau ir pieejams pietiekami daudz slimnīcas gultasvietu konkrētu veselības aprūpes pakalpojumu vajadzībām.
- 68 Kā secinājumu 111. un 112. punktā norādījis ģenerālvokāts, no šīm iesniedzējtiesas sniegtajām norādēm izriet, ka obligātās nelaimes gadījumu apdrošināšanas sistēmas iestādēm, federālās zemes līmeņa slimokašu apvienībām un izvēles slimokašu apvienībām ir noteikta rīcības brīvība attiecībā uz līguma noslēgšanu ar slimnīcu un ka federālajām zemēm nav pienākuma iekļaut savos slimnīcu plānos privātās slimnīcas, kas nav universitātes slimnīcas un kas savu darbību veic sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem.
- 69 Šādas rīcības brīvības izmantošana atkarībā no sociālā nodrošinājuma tiesību kontekstā definētām vajadzībām var, pārkāpjot nodokļu neitralitātes principu, radīt situāciju, kad attieksme pret līdzīgām privātām slimnīcām ir atšķirīga attiecībā uz PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu saistībā ar līdzīgiem pakalpojumiem, kas sniegti sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem.
- 70 Tādēļ uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam pretrunā ir valsts tiesiskais regulējums, kas, paredzot, ka privātās slimnīcas sniegtie aprūpes pakalpojumi ir atbrīvoti no PVN, ja šī iestāde – ņemot vērā iekļaušanu federālās zemes slimnīcu plānā vai līgumu noslēgšanu par aprūpes pakalpojumiem ar obligātās veselības apdrošināšanas slimokasēm vai izvēles slimokasēm – ir apstiprināta atbilstoši vispārējo veselības apdrošināšanas sistēmu regulējošām valsts tiesību normām, izraisa to, ka saistībā ar minētajā tiesību normā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa rodas atšķirīga attieksme pret salīdzināmām privātām slimnīcām, kas sniedz līdzīgus pakalpojumus sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem.

Par otro jautājumu

- 71 Ar otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, kādus elementus dalībvalsts kompetentās iestādes var ņemt vērā, lai noteiktu, vai privātās slimnīcas sniegtie aprūpes pakalpojumi tiek nodrošināti sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē.
- 72 Iesniedzējtiesa it īpaši vēlas noskaidrot, vai šim mērķim var tikt ņemti vērā slimnīcas darbības rādītāji personāla, telpu un aprīkojuma jomā, kā arī tās vadības ekonomiskā efektivitāte vai arī ir jāņem vērā pacienta skatpunkts un jāuzskata, ka sociālie apstākļi ir salīdzināmi, ja lielākās daļas pacientu izmaksas sedz sociālā nodrošinājuma iestādes.

- 73 Šajā ziņā jāatgādina, ka PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā nav precīzi definēti attiecīgo aprūpes pakalpojumu aspekti, kas jāsalīdzina, lai novērtētu, vai tie tiek nodrošināti līdzīgos sociālos apstākļos un vai līdz ar to minētā tiesību norma ir piemērojama (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2020. gada 5. marts, *Idealmed III*, C-211/18, EU:C:2020:168, 24. punkts).
- 74 Šādos apstākļos Tiesa ir uzskatījusi, ka var ņemt vērā tādus elementus kā pakalpojumu vispārējo interešu raksturs, tas, ka sociālā nodrošinājuma sistēma sedz pakalpojumus vai ka pakalpojumi tiek sniegti atbilstoši līgumiem, kas noslēgti ar dalībvalsts publisko tiesību subjektiem, par šajos līgumos noteiktajām cenām, kuru izmaksas daļēji sedz minētās dalībvalsts sociālā nodrošinājuma iestādes (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, 69. un 70. punkts, un 2020. gada 5. marts, *Idealmed III*, C-211/18, EU:C:2020:168, 32. punkts).
- 75 Pirmkārt, par jēdziena “salīdzināmi sociālie apstākļi” tvērumu jāprecizē, kā ģenerālvokāts norādījis secinājumu 89. punktā, ka no paša PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta formulējuma izriet, ka minētais nosacījums ir saistīts ar konkrētās iestādes sniegtajiem pakalpojumiem.
- 76 No šīs tiesību normas formulējuma arī izriet, ka, pirmām kārtām, apstākļiem, kādos pakalpojumi tiek sniegti slimnīcā, jābūt nevis identiskiem, bet salīdzināmiem ar tiem, kādos pakalpojumi tiek sniegti iestādē, kas ir publisko tiesību subjekts, un, otrām kārtām, šiem apstākļiem jābūt sociālam raksturam.
- 77 Otrkārt, kā ģenerālvokāts norādījis secinājumu 86. punktā, nosacījuma par “salīdzināmiem sociāliem apstākļiem” mērķis ir nepieļaut, ka iestāžu, kas ir privāto tiesību subjekti, sniegtie pakalpojumi ir atbrīvoti no PVN, ja uz minētajām iestādēm nav attiecināti kādam sociālam mērķim atbilstošie pienākumi, kuri ir salīdzināmi ar pienākumiem, kādi tiek noteikti publisko tiesību subjektiem.
- 78 Treškārt, kā atgādināts šī sprieduma 57. punktā, PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts tostarp ir vērsts uz veselības aprūpes izmaksu samazināšanu un šīs aprūpes pieejamības palielināšanu indivīdiem, un tas nozīmē arī piekļuvi labas kvalitātes aprūpei.
- 79 Tādēļ, lai novērtētu, vai privāto slimnīcu pakalpojumi tiek nodrošināti sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem, iesniedzējtiesai vispirms jāņem vērā piemērojamajā tiesiskajā regulējumā paredzētie nosacījumi, kas valsts slimnīcām izvirzīti attiecībā uz sniegtajiem pakalpojumiem, kuru mērķis ir samazināt veselības aprūpes izmaksas un nodrošināt labas kvalitātes aprūpes lielāku pieejamību indivīdiem un kuri ir piemēroti un nepieciešami šī mērķa sasniegšanai.
- 80 Turpinot – no PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma mērķa, kāds tas ir atgādināts šī sprieduma 78. punktā, izriet, ka jāņem vērā privāto slimnīcu sniegto pakalpojumu izmaksu daļa, ko sedz pacienti.
- 81 Šajā ziņā, kā norāda Eiropas Komisija, nozīmīgs var izrādīties jautājums, vai fiksētās dienas likmes privātā slimnīcā un valsts slimnīcā tiek aprēķinātas salīdzināmā veidā. Tāpat iesniedzējtiesai būs jāizvērtē, vai privāto slimnīcu sniegtos pakalpojumus sedz sociālā nodrošinājuma sistēma vai arī tos sedz saskaņā ar līgumiem, kas noslēgti ar dalībvalsts valsts iestādēm, un tādējādi izmaksu daļa, kas jāsedz pacientiem, ir salīdzināma ar to, kuru sedz valsts ārstniecības iestāžu pacienti.

- 82 Visbeidzot var tikt ņemti vērā privātas slimnīcas darbības rādītāji personāla, telpu un aprīkojuma jomā, kā arī tās pārvaldības ekonomiskā efektivitāte, ja valsts slimnīcām tiek piemēroti salīdzināmi pārvaldības rādītāji un pēdējie minētie palīdz īstenot mērķi samazināt veselības aprūpes izmaksas un nodrošināt indivīdiem pieejamāku kvalitatīvu aprūpi, bet tas jāpārbauda iesniedzējtiesai.
- 83 Ņemot vērā iepriekš minēto, uz otro jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka, lai noteiktu, vai privātas slimnīcas sniegtie aprūpes pakalpojumi tiek nodrošināti sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem, dalībvalsts kompetentās iestādes var ņemt vērā normatīvos nosacījumus, kas piemērojami pakalpojumiem, kurus sniedz valsts slimnīcas, kā arī šīs privātas slimnīcas snieguma rādītājus personāla, telpu un aprīkojuma jomā un tās pārvaldības ekonomisko efektivitāti, ja tie ir vērsti uz mērķi samazināt veselības aprūpes pakalpojumu izmaksas un nodrošināt indivīdiem pieejamāku labas kvalitātes aprūpi un ja šie rādītāji ir arī piemērojami valsts slimnīcām. Var ņemt vērā arī vienotas dienas likmes aprēķināšanas kārtību, kā arī to, ka saskaņā ar sociālā nodrošinājuma shēmu vai ar valsts iestādēm noslēgtajiem līgumiem minētās privātas slimnīcas sniegtie pakalpojumi tiek segti tādā veidā, ka pacienta sedzamās izmaksas tuvinās tām, kuras par līdzīgiem pakalpojumiem sedz valsts slimnīcas pacients.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 84 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 (otrá palāta) nospriež:

- 1) Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam pretrunā ir valsts tiesiskais regulējums, kas, paredzot, ka privātas slimnīcas sniegtie aprūpes pakalpojumi ir atbrīvoti no pievienotās vērtības nodokļa, ja šī iestāde – ņemot vērā iekļaušanu federālās zemes slimnīcu plānā vai līgumu noslēgšanu par aprūpes pakalpojumiem ar obligātās veselības apdrošināšanas slimokasēm vai izvēles slimokasēm – ir apstiprināta atbilstoši vispārējo veselības apdrošināšanas sistēmu regulējošām valsts tiesību normām, izraisa to, ka saistībā ar minētajā tiesību normā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa rodas atšķirīga attieksme pret salīdzināmām privātām slimnīcām, kas sniedz līdzīgus pakalpojumus sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem.
- 2) Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka, lai noteiktu, vai privātas slimnīcas sniegtie aprūpes pakalpojumi tiek nodrošināti sociālos apstākļos, kuri līdzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem, dalībvalsts kompetentās iestādes var ņemt vērā normatīvos nosacījumus, kas piemērojami pakalpojumiem, kurus sniedz valsts slimnīcas, kā arī šīs privātas slimnīcas snieguma rādītājus personāla, telpu un aprīkojuma jomā un tās pārvaldības ekonomisko efektivitāti, ja tie ir vērsti uz mērķi samazināt veselības aprūpes pakalpojumu izmaksas un nodrošināt indivīdiem pieejamāku labas kvalitātes aprūpi un ja šie rādītāji ir arī piemērojami valsts slimnīcām. Var ņemt vērā arī vienotas dienas likmes aprēķināšanas kārtību, kā arī to, ka saskaņā ar sociālā nodrošinājuma shēmu vai ar valsts iestādēm

noslēgtajiem līgumiem minētās privātās slimnīcas sniegtie pakalpojumi tiek segti tādā veidā, ka pacienta sedzamās izmaksas tuvinās tām, kuras par līdzīgiem pakalpojumiem sedz valsts slimnīcas pacients.

[Paraksti]