

Lieta C-228/20

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu

Iesniegšanas datums:

2020. gada 2. jūnijs

Iesniedzējtiesa:

Niedersächsisches Finanzgericht [Lejassaksijas Finanšu tiesa]
(Vācija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2020. gada 2. marts

Pieteicēja:

I GmbH

Atbildētāja:

Finanzamt H

Niedersächsisches Finanzgericht

lēmums

[..]

lietā

I GmbH, [..]

– pieteicēja –

[..]

pret

Finanzamt H [H Finanšu pārvaldi]

– atbildētāja –

par pievienotās vērtības nodokli 2009.–2012. gadā

Niedersächsisches Finanzgericht 5. senāts 2020. gada 2. martā

nolēma:

I. uzdot Eiropas Savienības Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

1) Vai *Umsatzsteuergesetz* [Apgrozījuma nodokļa likuma] (turpmāk tekstā – “*UStG*”) 4. panta 14. punkta b) apakšpunkts ir saderīgs ar Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu, ciktāl slimnīcas, kas nav publisko tiesību subjekts, atbrīvojums no nodokļa ir piesaistīts *Sozialgesetzbuch* [Sociālā nodrošinājuma kodeksa] (turpmāk tekstā – “*SGB*”) V grāmatas 108. pantā paredzētajam slimnīcas apstiprinājumam? [oriģ. 2. lpp.]

2) Ja atbilde uz 1. 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?

II. Tiesvedība tiek apturēta līdz Eiropas Savienības Tiesas nolēmumam.

Pamatojums

I.

Strīds ir par jautājumu, vai ar slimnīcas darbību saistītiem darījumiem ir piemērojams attiecīgi *UStG* 4. panta 14. punktā vai PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums no pievienotās vērtības nodokļa.

Pieteicēja – kapitālsabiedrība, kuras juridiskā forma ir SIA, – tika dibināta [...] gadā. Dibinātājs dalībnieks un virsārsts Prof. Dr. [...], kuram sākotnēji piederēja kapitāldaļas 51 % apmērā, pēc kapitāla palielināšanas kopš [...] (un tādējādi no 2009. līdz 2012. gadam, par kuriem ir strīds) vēl ir līdzdalība 13,33 % apmērā. Gados, par kuriem ir strīds, citi dalībnieki bija *K GmbH*, *B GmbH*, *Beteiligungskapital H GmbH & Co. KG* un sākotnēji [...] *AG*, kurai piederohās kapitāldaļas pārņēma *K GmbH*. Uzņēmuma vadība ir uzticēta *K GmbH*.

Saskaņā ar sabiedrības dibināšanas līguma 2. punktu uzņēmuma pamatdarbība ir tādas [...] plānošana, izveide un darbība [...], kurā ir pārstāvētas visas [...] neiroloģijas [...] jomas. Pieteicēja sniedz slimnīcas aprūpes pakalpojumus attiecīgi *Bundespflegegesetzverordnung* [Federālo slimnīcu aprūpes likmju noteikumu] (turpmāk tekstā – “*BPfIV*”) 2. panta un *Krankenhausfinanzierungsgesetz* [Slimnīcu finansēšanas likuma] (turpmāk tekstā – “*KHG*”) 2. panta izpratnē. Tās darbība ir valsts apstiprināta – saskaņā ar *Gewerbeordnung* [Rūpniecības, tirdzniecības un amatniecības profesiju kodeksa] (turpmāk tekstā – “*GewO*”) 30. pantu. Tomēr pieteicēja, nebūdama iekļauta Lejassaksijas slimnīcu plānā, nav

plānslimnīca SGB V grāmatas 108. panta 2. punkta izpratnē. Par šajā saistībā iesniegtajiem pieteicējas 1999. gada 8. aprīļa un 2008. gada 11. jūlija pieteikumiem līdz šim nav pieņemti lēmumi. Pieteicēja nav arī slimnīca, kas būtu līgumiestāde SGB V grāmatas 108. panta 3. punkta izpratnē, un tā nav iestāde, kura saņem atbalstu saskaņā ar KHG. Tādēļ nav arī noslēgti veselības aprūpes līgumi ar valsts slimokasēm vai izvēles slimokasēm.

Pieteicējas pacienti ir personas, kas par ārstēšanu maksā individuāli, veicot avansa maksājumus (tā saucamie avansa pacienti), privāti apdrošinātas personas un/vai pabalstu saņēmēji, tā saucamie diplomātiskie pacienti, par kuriem ārvalsts vēstniecība izsniedz izmaksu segšanas apstiprinājumu, Federālajiem bruņotajiem spēkiem piederīgas personas, arodapvienību pacienti un obligātās veselības apdrošināšanas pacienti. Atsevišķos gadījumos privāti apdrošināti vai obligātās veselības apdrošināšanas pacienti tiek ārstēti, ja saņemts iestādes, kas piešķir pabalstus, slimokases, izvēles slimokases vai privāta veselības apdrošinātāja apstiprinājums par izmaksu segšanu. Diplomātisko pacientu gadījumā izdevumus ar attiecīgās vēstniecības starpniecību sedz ārvalstu sociālās nodrošināšanas iestādes. [oriģ. 3. lpp.]

Pēc pieteicējas sniegtās informācijas pacientu sadalījums pa grupām ir šāds:

2009.	Skaits	Gultdienas
avansa pacienti	391	5 052
privātās veselības apdrošināšanas pacienti	534	4 771
– t.sk. pabalstu saņēmēji	67	677
obligātās veselības apdrošināšanas pacienti	143	1 309
Federālo bruņoto spēku pacienti	9	44
arodapvienību pacienti	1	2
diplomātiskie pacienti	64	1 716
Kopā	1 132	12 838

2010.	Skaits	Gultdienas
avansa pacienti	362	5 043
privātās veselības apdrošināšanas pacienti	456	3 755
– t.sk. pabalstu saņēmēji	68	562
obligātās veselības apdrošināšanas pacienti	150	1 312
Federālo bruņoto spēku pacienti	13	83
arodapvienību pacienti	0	0
diplomātiskie pacienti	50	1 743
Kopā	1 017	11 853

2011.	Skaits	Gultdienas
avansa pacienti	420	5 784

privātās veselības apdrošināšanas pacienti	434	3 327
– t.sk. pabalstu saņēmēji	67	430
valsts veselības apdrošināšanas pacienti	150	1 324
Federālo bruņoto spēku pacienti	22	99
arodapvienību pacienti	1	22
diplomātiskie pacienti	57	2 708
Kopā	1 060	13 143

2012. g. pirmais pusgads	Skaitis	Gultdienas
avansa pacienti	218	2 922
privātās veselības apdrošināšanas pacienti	193	1 477
– t.sk. pabalstu saņēmēji	23	169
valsts veselības apdrošināšanas pacienti	74	606
Federālo bruņoto spēku pacienti	16	90
arodapvienību pacienti	0	0
diplomātiskie pacienti	34	1 647
kopā	465	6 652

[orig. 4. lpp.] Pieteicēja savus slimnīcas un medicīniskās aprūpes pakalpojumus, kā arī ar tiem cieši saistītās darbības sākotnēji aprēķināja, balsoties uz izlīdzinātām aprūpes ikdienas likmēm, atbilstoši *BPfIV* 13. pantam, kā tas bija ierasts slimnīcās *SGB V* grāmatas 108. panta izpratnē. No pacientiem, kas ievietoti vienvietīgā vai divvietīgā palātā, pieteicēja pieprasīja piemaksu. Medicīniskie papildpakalpojumi tika aprēķināti atsevišķi, pamatojoties uz *Gebührenordnung für Ärzte* [Ārstu honorāru noteikumiem] (turpmāk tekstā – “*GOÄ*”). Laika gaitā pieteicēja savu norēķinu sistēmu pakāpeniski pielāgoja norēķiniem pēc standartlikmes par ikvienu ārstniecības gadījumu (tā saucamā *Diagnosis Related Group (DRG)* sistēma). 2020. gada 13. februāra tiesas sēdē pieteicēja atzina, ka 2011. gadā tikai 15–20 % aprūpes dienu tika aprēķinātas pēc *DRG* sistēmas.

2012. gada 28. jūnijā pieteicēja ar *Unfallkasse* [...] kā iestādi, kas nodrošina obligāto apdrošināšanu saistībā ar nelaimes gadījumiem darbā, noslēdza vispārīgu vienošanos *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta otrā teikuma cc) punkta izpratnē, kura stājās spēkā 2012. gada 1. jūlijā.

Savās pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās par 2009.–2012. gadu pieteicēja tās sniegtos slimnīcas pakalpojumus, kas aprēķināti pēc aprūpes likmēm, kā arī slimnīcā praktizējošiem līgumārstiem izrakstītajos rēķinos iekļautās atlīdzības par resursu izmantošanu uzrādīja kā atbrīvotus no pievienotās vērtības nodokļa. [...]

Finanšu pārvaldes [...] veiktās īpašās pievienotās vērtības nodokļa revīzijas ietvaros revidente puda nostāju, ka lielākā daļa pieteicējas darījumu neesot atbrīvota no pievienotās vērtības nodokļa. Saskaņā ar *UStG* 4. panta 14. punkta

b) apakšpunkta otrā teikuma aa) punktu no nodokļa esot atbrīvoti tikai tādu slimnīcu darījumi, kas ir apstiprinātas saskaņā ar *SGB V* grāmatas 108. pantu. Taču pieteicēja neesot apstiprināta.

Nekas cits neizriet no PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta. Slimnīcas aprūpe tiekot veikta apstākļos, kas sociālā ziņā līdzinās apstākļiem, kuros publisko tiesību subjekti veic ārstēšanu, vienīgi tad, ja būtiskai daļai pacientu būtu tiesības uz izmaksu kompensāciju saskaņā ar *SGB V* grāmatas 13. pantu. Šā strīda gadījumā šo grupu pacientu gultdienu īpatsvars būtu tikai 10,2 % (2009. gadā), 11,1 % (2010. gadā), 10,10 % (2011. gadā) un 9,1 % (2012. gada pirmajā pusgadā), tātad ne būtisks. Tādēļ strīdīgie darījumi esot jāuzskata par tādiem, kas ir apliekami ar nodokli. Tikai kopš 2012. gada 1. jūlija, kad stājās spēkā vienošanās ar *Unfallkasse* [..], strīdīgajiem darījumiem esot piemērojams *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta otrā teikuma cc) punktā paredzētais atbrīvojums no nodokļa.

Atbildētāja savā 2017. gada 6. septembra lēmumā par sūdzību, kā arī prasības tiesvedībā šai revidentu nostājai piekrita.

Pieteicēja uzskata, ka strīdīgie darījumi esot atbrīvoti no nodokļa saskaņā ar PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu. Tā vadot *GewO* 30. panta kārtībā atzītu slimnīcu, kas nodrošina slimnīcas pakalpojumus un medicīnisko aprūpi – tāpat kā publisko tiesību subjekts. Pieteicējas darbība atbilstot sabiedrības vispārējām interesēm, jo tā piedāvājot ar publiskā sektora slimnīcu vai slimnīcu plānā iekļautu slimnīcu salīdzināmu pakalpojumu klāstu. Atbilstība vispārējo interešu mērķiem izrietot arī no tā, ka tā esot viena no vadošajām specializētajām neiroķirurģijas klīnikām pasaulē, kas principā savus pakalpojumus sniedz ikvienam neatkarīgi no tā, vai pacientam ir obligātā vai privātā veselības apdrošināšana vai apdrošināšanas nav vispār. Medicīniskās aprūpes izmaksas ievērojamā apmērā sedzot sociālā nodrošinājuma iestādes, kuru vidū esot ne tikai valsts slimokases, bet arī Federālie bruņotie spēki, arodapvienības, pabalstu piešķiršanas iestādes un vēstniecības. Tādējādi 33,08 % (2009. gadā), 34,31 % (2010. gadā), 38,15 % (2011. gadā) un 40,30 % (2012. gadā) gultdienu attiecoties uz pacientiem, kuriem izmaksas sedz sociālā nodrošinājuma iestādes. **[oriģ. 5. lpp.]**

II.

Senāts uzdod Eiropas Savienības tiesai (turpmāk tekstā – “Tiesa”) rezolutīvajā daļā izklāstītos jautājumus par PVN direktīvas interpretāciju un aptur tiesvedību līdz nolēmuma pieņemšanai Tiesā.

1. Strīda atrisināšanai nozīmīgās tiesību normas

a) Valsts tiesības

UStG 4. panta 14. punkta b) apakšpunkts:

Saskaņā ar *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunktu – redakcijā, kas ir spēkā kopš 2009. gada 1. janvāra – to darījumu vidū, uz kuriem attiecas *UStG* 1. panta 1. punkta 1. apakšpunkts, no nodokļa atbrīvoti ir: slimnīcas aprūpe un medicīniskā aprūpe, tajā skaitā diagnostika, medicīniskās pārbaudes, profilakse, rehabilitācija, dzemdniecība un pansionāta pakalpojumi, kā arī ar tiem cieši saistītas darbības, ko veic publisko tiesību subjekti. *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunktā minētie pakalpojumi ir atbrīvoti no nodokļa arī tad, ja tos sniedz:

aa) apstiprinātās slimnīcas *SGB V* grāmatas 108. panta izpratnē

[..]

cc) iestādes, kuras aprūpē ir iesaistījušas ar to iestāžu palīdzību, kas nodrošina obligāto apdrošināšanu pret nelaimes gadījumiem darbā saskaņā ar *SGB VII* grāmatas 34. pantu.

SGB V grāmatas 108. pants. Apstiprinātās slimnīcas

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

1. augstskolu klīnikām [..],
2. slimnīcām, kas ir iekļautas pavalsts slimnīcu plānā (plānslimnīcas), vai
3. slimnīcām, kas ir noslēgušas veselības aprūpes līgumu ar reģionālajām slimokašu apvienībām un izvēles slimokašu apvienībām.

SGB V grāmatas 109. pants. Veselības aprūpes līgumu noslēgšana ar slimnīcām

[..]

(2) Nav tiesību uz veselības aprūpes līguma noslēgšanu saskaņā ar *SGB V* grāmatas 108. panta 3. punktu

(3) *SGB V* grāmatas 108. panta 3. punktā paredzēto veselības aprūpes līgumu nedrīkst noslēgt, ja slimnīca:

1. nenodrošina iedarbīgu un rentablu slimnīcas aprūpi, **[oriģ. 6. lpp.]**
2. [..][*omissis*: neatbilst noteiktām kvalitātes prasībām] vai
3. nav nepieciešama, lai nodrošinātu apdrošināto personu vajadzībām atbilstīgu slimnīcas aprūpi.

[..]

KHG 1. pants. Pamatprincips

(1) Šā likuma mērķis ir slimnīcu saimnieciska stabilitāte, kas dod iespēju nodrošināt augstas kvalitātes, pacientu un iedzīvotāju vajadzībām pielāgotu veselības aprūpi ražīgās, augsti kvalitatīvās un saimnieciski patstāvīgās slimnīcās un veicināt sociāli ilgtspējīgas aprūpes likmes.

6. pants. Slimnīcu aprūpes plānošana un ieguldījumu programmas

(1) Ikviens pavalsts izveido slimnīcu vajadzību novērtēšanas plānu un ieguldījumu programmu nolūkā, lai sasniegtu 1. pantā minētos mērķus, tajos ņem vērā turpmākās izmaksas, it īpaši ietekmi uz aprūpes likmēm.

b) Savienības tiesības

PVN direktīvas 132. panta 1. punkts

Saskaņā ar PVN direktīvas 132. panta 1. punktu 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.

2. Par tiesisko stāvokli, kas izriet no valsts tiesību normām; 1. prejudiciālais jautājums

Pieteicēja nav publisko tiesību subjekts, tādēļ tās darījumiem nav piemērojams *UstG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta pirmajā teikumā paredzētais atbrīvojums no pievienotās vērtības nodokļa. Turklāt pieteicēja nav noslēgusi nedz veselības aprūpes līgumu ar reģionālajām slimnīcām un izvēles slimnīcām, nedz arī tā (līdz šim) ir bijusi iekļauta Lejassaksijas slimnīcu plānā. Līdz ar to nav izpildīti *UstG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punktā minētie nosacījumi darījumu atbrīvošanai no nodokļa. Tā kā pieteicējas noslēgtā vispārīgā vienošanās ar *Unfallkasse* [...] stājās spēkā tikai 2012. gada 1. jūlijā, tā *UstG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta cc) punktā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa var attiecināt tikai uz laikposmu pēc šā datuma.

Gan *Bundesfinanzhof* [Federālās finanšu tiesas] (turpmāk tekstā – “BFH”) V senāts, gan *BFH* XI senāts uzskata, ka *UstG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punkts neatbilst Savienības tiesību normu prasībām [oriģ. 7. lpp.], proti, PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktam, jo ar to tādu slimnīcu sniegto pakalpojumu atbrīvošana no nodokļa, kuras vada uzņēmumi, kas nav publisko tiesību subjekti, ir padarīta atkarīga no nosacījuma – vajadzībām sociālās apdrošināšanas jomā [...].

Šo lūgumu iesniegušais senāts sliecas piekrist *BFH* V un XI senāta juridiskajai nostājai. Ņemot vērā, ka reģionālās slimokašu apvienības un izvēles slimokašu apvienības veselības aprūpes līgumu ar slimnīcu drīkst noslēgt vienīgi tad, ja tas ir nepieciešams, lai nodrošinātu apdrošināto personu vajadzībām atbilstīgu aprūpi (*SGB V* grāmatas 108. panta 3. punkts kopsakarā ar *SGB V* grāmatas 109. panta 3. punkta 3. apakšpunktu), un arī slimnīcas iekļaušanai slimnīcu plānā saskaņā ar *KHG* 1. pantu nozīmīgi ir rentabilitātes aspekti (“veicināt sociāli ilgtspējīgas aprūpes likmes”), faktiski darbojas *closed shop* princips; saskaņā ar to (jaunai) slimnīcai nav izredžu tikt iekļautai attiecīgās pavalsts slimnīcu plānā un līdz ar to noslēgt veselības aprūpes līgumus ar valsts slimokasēm, ja šajā pavalstī jau ir pieejams pietiekams konkrētā profila slimnīcas gultu fonds. No tā izrietētu, ka dažādu slimnīcu līdzvērtīgiem pakalpojumiem ir piemērojams atšķirīgs pievienotās vērtības nodokļa režīms, turklāt dažu slimnīcu priekšrocības attiecībā pret citām slimnīcām ir attaisnojamas tikai ar to, ka tās dibinātas agrāk un kā pirmās attiecīgi tika iekļautas slimnīcu plānā vai noslēdza veselības aprūpes līgumus. Saskaņā ar Tiesas judikatūru valsts likumdevēja paustajai PVN direktīvas piemērošanas nosacījumu (sastāva pazīmju) interpretācijai ir jāatbilst minēto atbrīvojumu mērķim un jāievēro nodokļu neitralitātes princips, kas raksturīgs kopējai PVN sistēmai, prasības (Tiesas spriedums, 2010. gada 10. jūnijs, *CopyGene*, C-262/08, Krājums 2010, I-5053). Tādu tiesisko regulējumu kā *UstG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punktā paredzēto, no kuras faktiski izriet atbrīvojuma no nodokļa kvotēšana un tas tiek rezervēts slimnīcām, kas slimnīcu plānā iekļautas vispirms, šo lūgumu iesniegušais senāts neuzskata par atbilstīgu PVN konkurences neitralitātes principam.

Šā iemesla dēļ senāts, kas izskata lietu, ar 1. jautājumu lūdz Tiesu atbildēt, vai *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punkta regulējums ir saderīgs ar PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu. Šis jautājums ir nozīmīgs strīda atrisināšanai, jo gadījumā, ja šī valsts tiesību norma atbilstu Kopienas tiesībām, prasība būtu jānoraida, un jautājumam, vai pieteicējas sniegtie slimnīcas pakalpojumi sociālā ziņā ir salīdzināmi ar publisko tiesību subjektu sniegtajiem pakalpojumiem, paliktu neizskatīts.

3. Tiesiskais stāvoklis Kopienas tiesību kontekstā; 2. prejudiciālais jautājums

Ja atbilde uz 1. jautājumu būtu noliedzoša, pieteicēja varētu tieši atsaukties uz PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunktu. Strīda atrisinājums būtu atkarīgs no tā, vai pieteicēja slimnīcas aprūpes un ar to cieši saistīto darbību nodrošināšanu ir veikusi apstākļos, kas sociālā ziņā līdzinās apstākļiem, kādos šos pakalpojumus sniedz publisko tiesību subjekti.

BFH XI senāts, kas tāpat ievadapsvērumos pauž uzskatu, ka *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punktā nav sniegta pareiza Kopienas tiesību interpretācija, atsauca uz PVN direktīvas 132. panta ievadteikumu un uzsver, ka katras dalībvalsts ziņā esot savas rīcības brīvības ietvaros ieviest noteikumus, saskaņā ar kuriem notiek nepieciešamā atzišana [...]. Vācijas likumdevējs savu rīcības brīvību esot pārsniedzis tikai tiktāl, ciktāl tas nolūkā piešķirt atbrīvojumu

no nodokļa saskaņā ar *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punktu, atsaucoties uz *SGB V* 108. pantu [oriģ. 8. lpp.], kā nepieciešamu nosacījumu esot noteicis slimnīcas iekļaušanu slimnīcu plānā vai veselības aprūpes līguma noslēgšanu, ņemot vērā konkrētās vajadzības, tādējādi pārkāpjot neitralitātes principu. Savukārt par neproblemātisku *BFH XI* senāts uzskata to, ka, izmantojot atsauču ķēdi no *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punkta uz *SGB V* grāmatas 108. panta 2. un 3. punktu un tālāk attiecīgi uz *KHG* 1. un 6. pantu vai *SGB V* grāmatas 109. pantu, slimnīcas darbībspēja personāla, telpu un materiālu ziņā un vadības rentabilitāte ir nosacījums *UStG* 4. panta 14. punkta b) apakšpunkta aa) punktā paredzēto nodokļa atvieglojumu piešķiršanai; ja valsts likumdevēja izvirzītie nosacījumi netiktu ņemti vērā pilnā mērā, dalībvalstis zaudētu tām piešķirto rīcības brīvību [...].

Senātam, kas izskata lietu, ir šaubas par to, vai gadījumā, kad valsts nodokļu tiesību normā ir atsauce uz sarežģītu ar nodokļiem nesaistītu tiesību normu sistēmu un visu ar nodokļiem nesaistīto tiesību normu piemērošana izraisa noteikumu par atbrīvošanu no nodokļa interpretāciju, kas neatbilst Kopienas tiesībām, valsts likumdevējam piešķirtā rīcības brīvība var tikt nodrošināta tādējādi, ka nav piemērojami tikai tie ar nodokļiem nesaistītajās tiesību normās paredzētie piemērošanas (sastāva) nosacījumi, kas tieši izraisa valsts noteikumu par atbrīvošanu no nodokļa neatbilstību Kopienas tiesībām, savukārt pārējie piemērošanas (sastāva) nosacījumi joprojām paliek piemērojami. Tas tādēļ, ka senāta, kas izskata lietu, ieskatā nav skaidrs, vai valsts likumdevēja gribai un tā rīcības brīvības nodrošināšanai, transponējot PVN direktīvu valsts tiesībās, atbilst tas, ka atbrīvojuma no nodokļa piešķiršana slimnīcai ir atkarīga nevis no nepieciešamības pārbaudes, kas nav saderīga ar Kopienas tiesībām, bet gan no citiem lēmumu pieņemšanas kritērijiem, kurus valsts likumdevējs, ja tas būtu konstatējis nesaderību ar Kopienas tiesībām citā ziņā, iespējams nemaz nebūtu ņēmis vērā.

Senātam ir šaubas par to, vai, interpretējot “sociālā ziņā līdzīgos apstākļus” PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē, ir jāveic slimnīcas rentabilitātes pārbaude [...]. Šajā kontekstā ir arī jānorāda, ka tādai specializētai slimnīcai kā pieteicēja, kas veic īpaši sarežģītu un grūtu neiroķirurģisku ārstēšanu, nenovēršami nākas savus pakalpojumus piedāvāt par augstāku maksu nekā slimnīcai, kura lielā mērā sniedz arī vienkāršas medicīniskas procedūras, kam nav nepieciešamas dārgas medicīnas iekārtas. Tādēļ senāts uzskata, ka slimnīcas pašizmaksu apmērs nav lietderīgs pārbaudes kritērijs, lai novērtētu, vai slimnīca piedāvā savus pakalpojumus apstākļos, kas sociālā ziņā ir salīdzināmi ar valsts slimnīcas apstākļiem. Visbeidzot, tas pārslogotu gan finanšu pārvaldes iestādes, gan finanšu tiesas, ja tām katrā gadījumā būtu jāveic visaptveroša rentabilitātes un ražīguma pārbaude, lai varētu lemt par darījumu atbrīvošanu no nodokļa.

Tādēļ senāts, kas izskata lietu, gadījumā, kad valsts likumdevējs Kopienas tiesību prasības nav pareizi transponējis valsts tiesībās, uzskata, ka būtu pienācīgi pieļaut tiešu atsaukšanos uz Kopienas tiesībām un attiecīgo Kopienas tiesību normu autonomu interpretēšanu. Tādēļ konkrētajā gadījumā senāts, kas izskata lietu, par

nozīmīgu strīda atrisināšanai uzskata to, vai pieteicēja savus slimnīcas pakalpojumus piedāvā sociālos apstākļos, kas līdzīgi tiem, kādos tos piedāvātu valsts slimnīca; senāts sliecas atbildēt uz jautājumu par sociālo apstākļu salīdzināmību, nevis ņemot vērā slimnīcas darbības procesus un izmaksu struktūras, bet gan sniegt uz to atbildi no pacientu skatpunkta; tādējādi sociālie apstākļi būtu salīdzināmi tad, ja lielākās pacientu daļas izmaksas segtu sociālā nodrošinājuma iestādes. [oriģ. 9. lpp.]

Otrā prejudiciālā jautājuma nozīmīgums strīda atrisināšanā izriet no apstākļa, ka senāts, kas izskata lietu, PVN direktīvas 132. panta 1. punkta b) apakšpunkta interpretāciju vēlas balstīt uz interpretācijas kritērijiem, kuri atšķiras no tiem, kurus izmantojusi *BFH* kā apelācijas instances tiesa.

III.

Vēršanās Tiesā tiesiskais pamats ir Līguma par Eiropas Savienības darbību 267. panta otrā daļa.

IV.

Procesuāli jautājumi