Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πέμπτο τμήμα)

της 21ης Ιανουαρίου 2016*

«Προδικαστική παραπομπή — Φορολογία — Φόρος προστιθέμενης αξίας — Έκτη οδηγία ΦΠΑ — Απαλλαγές — Άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ' — Απαλλαγή παροχών υπηρεσιών στενά συνδεόμενων με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση τις οποίες πραγματοποιούν οργανισμοί δημοσίου δικαίου ή άλλοι οργανισμοί που το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος αναγνωρίζει ως κοινωνικού χαρακτήρα — Έννοια των "παροχών υπηρεσιών και παραδόσεων αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση" — Οργανισμοί αναγνωρισμένοι ως κοινωνικού χαρακτήρα — Κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως»

Στην υπόθεση C-335/14,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το cour d'appel de Mons (Βέλγιο) με απόφαση της 18ης Ιουνίου 2014, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 11 Ιουλίου 2014, στο πλαίσιο της δίκης

Les Jardins de Jouvence SCRL

κατά

État belge,

παρισταμένης της:

AXA Belgium SA,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

συγκείμενο από τους T. von Danwitz, πρόεδρο του τέταρτου τμήματος, προεδρεύοντα του πέμπτου τμήματος, D. Šváby, A. Rosas, E. Juhász, και C. Vajda (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: Y. Bot

γραμματέας: V. Tourrès, υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 3ης Ιουνίου 2015,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— η Les Jardins de Jouvence SCRL, εκπροσωπούμενη από τους L. Strepenne και G. Lardinois, avocats,

— η Axa Belgium SA, εκπροσωπούμενη από τους P. Meessen και C. Goossens, avocats,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γαλλική.

— η Βελγική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τις M. Jacobs και C. Pochet, καθώς και από τον J.-C. Halleux,

— η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον F. Dintilhac και την L. Lozano Palacios,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 9ης Ιουλίου 2015,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η υπό κρίση αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών – Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία).

2 Η υπό κρίση αίτηση υποβλήθηκε στο πλαίσιο της ένδικης διαφοράς μεταξύ της Les Jardins de Jouvence SCRL (στο εξής: LJJ) και του État belge (Βελγικού Δημοσίου) με αντικείμενο την άρνηση προς την εν λόγω εταιρία να εκπέσει τον φόρο προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) επί των εισροών στο πλαίσιο εργασιών επί ακινήτων που αυτή πραγματοποίησε προς τον σκοπό εκμεταλλεύσεως κέντρων διαμονής και εξυπηρετήσεως.

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

3 Η έκτη οδηγία καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε, από 1ης Ιανουαρίου 2007, από την οδηγία 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ L 347, σ. 1). Παρά ταύτα, λαμβανομένου υπόψη του χρόνου επελεύσεως των επίμαχων πραγματικών περιστατικών, η διαφορά της κύριας δίκης εξακολουθεί να διέπεται από την έκτη οδηγία.

4 Το άρθρο 13, Α, της έκτης οδηγίας όριζε τα εξής:

«1. Με την επιφύλαξη άλλων κοινοτικών διατάξεων, τα Κράτη μέλη απαλλάσσουν, υπό τις προϋποθέσεις που ορίζουν ώστε να εξασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των προβλεπομένων κατωτέρω απαλλαγών και να αποτρέπεται [κάθε] ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή και κατάχρηση:

[...]

ζ) τις παροχές υπηρεσιών και τις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, περιλαμβανομένων και των παρεχομένων από οίκους ευγηρίας, και οι οποίες πραγματοποιούνται από οργανισμούς δημοσίου δικαίου ή άλλους οργανισμούς που το ενδιαφερόμενο Κράτος μέλος αναγνωρίζει ως κοινωνικού χαρακτήρος·

[...]

2. [...]

β) οι παροχές υπηρεσιών και οι παραδόσεις αγαθών αποκλείονται από την απαλλαγή την προβλεπόμενη στην παράγραφο 1 περιπτώσεις β), ζ), η), δ), ιβ), ιγ) και ιδ) εάν:

— δεν είναι απαραίτητες για την διενέργεια των πράξεων που απαλλάσσονται του φόρου,

[...]».

Το βελγικό δίκαιο

5 Ο κώδικας περί του φόρου προστιθέμενης αξίας (*Moniteur belge* της 27ης Ιουλίου 1969, σ. 7046), ως είχε έως τις 21 Ιουλίου 2005, προέβλεπε, στο άρθρο του 44, παράγραφος 2, τα εξής:

«Απαλλάσσονται επίσης από τον φόρο:

[...]

2° οι παροχές υπηρεσιών και οι παραδόσεις αγαθών, οι οποίες συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια, πραγματοποιούνται από οργανισμούς που έχουν ως αποστολή να λαμβάνουν μέριμνα για τους ηλικιωμένους, αναγνωρίζονται ως τέτοιοι από την αρμόδια αρχή και, όταν πρόκειται για οργανισμούς ιδιωτικού δικαίου, ενεργούν υπό κοινωνικές συνθήκες παρεμφερείς με αυτές των οργανισμών δημοσίου δικαίου [...]».

6 Ο προγραμματικός νόμος της 11ης Ιουλίου 2005 (*Moniteur belge* της 12ης Ιουλίου 2005, σ. 32180), ο οποίος τέθηκε σε ισχύ στις 22 Ιουλίου 2005, τροποποίησε τον κώδικα περί του φόρου προστιθέμενης αξίας. Ειδικότερα, το άρθρο 44, παράγραφος 2, όπως τροποποιήθηκε (στο εξής: τροποποιημένος κώδικας ΦΠΑ), ορίζει τα εξής:

«Απαλλάσσονται επίσης από τον φόρο:

[...]

2° οι παροχές υπηρεσιών και οι παραδόσεις αγαθών οι οποίες συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση καθώς και την προστασία της παιδικής ηλικίας και της νεότητας, οι οποίες πραγματοποιούνται από οργανισμούς δημοσίου δικαίου ή άλλους οργανισμούς που η αρμόδια αρχή αναγνωρίζει ως "κοινωνικού χαρακτήρα".

Πρόκειται, μεταξύ άλλων, για:

— τους οργανισμούς που λαμβάνουν μέριμνα για τους ηλικιωμένους·

[...]».

7 Κατά το άρθρο 2, 1°, του διατάγματος του Conseil régional wallon [Συμβουλίου της Περιφερείας της Βαλλονίας], της 5ης Ιουνίου 1997, για τους οίκους ευγηρίας, τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως και τα κέντρα ημερήσιας υποδοχής ηλικιωμένων και τη δημιουργία του Συμβουλίου της Βαλλονίας για την τρίτη ηλικία (*Moniteur belge* της 26ης Ιουνίου 1997, σ. 17043), ως είχε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της διαφοράς της κύριας δίκης (στο εξής: διάταγμα της 5ης Ιουνίου 1997), οίκος ευγηρίας είναι «ίδρυμα που προορίζεται για τη στέγαση ατόμων ηλικίας τουλάχιστον 60 ετών, τα οποία έχουν εκεί τη συνήθη διαμονή τους και είναι αποδέκτες συλλογικών υπηρεσιών, οικογενειακού και οικιακού χαρακτήρα, αρωγής στον καθημερινό βίο και, εφόσον είναι αναγκαίο, νοσηλευτικών ή παραϊατρικών φροντίδων».

8 Το άρθρο 2, 2°, του διατάγματος της 5ης Ιουνίου 1997 ορίζει τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως ως «ένα ή περισσότερα κτίρια, ανεξαρτήτως της ονομασίας τους, που συνιστούν λειτουργικό σύνολο το οποίο διαχειρίζεται οργανωτικός φορέας ο οποίος, έναντι αντιτίμου, προσφέρει σε άτομα ηλικίας τουλάχιστον εξήντα ετών ειδικές κατοικίες που τους παρέχουν τη δυνατότητα να είναι ανεξάρτητοι καθώς και υπηρεσίες τις οποίες μπορούν να ζητήσουν ελεύθερα». Η ίδια διάταξη ορίζει ότι, αφενός, η κυβέρνηση διευκρινίζει την έννοια του λειτουργικού συνόλου και, αφετέρου, στους χώρους, στον εξοπλισμό και στις συλλογικές υπηρεσίες του κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως μπορούν να έχουν πρόσβαση και άλλα άτομα ηλικίας τουλάχιστον εξήντα ετών.

9 Κατά το άρθρο 5, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, του διατάγματος της 5ης Ιουνίου 1997, η εκμετάλλευση οίκου ευγηρίας ή κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως προϋποθέτει την απόκτηση άδειας, και, δυνάμει του άρθρου 5, παράγραφοι 2 και 5, του εν λόγω διατάγματος, τα ιδρύματα αυτά πρέπει να πληρούν ορισμένες προδιαγραφές.

10 Ειδικότερα, δυνάμει του άρθρου 5, παράγραφος 2, του διατάγματος της 5ης Ιουνίου 1997, οι οίκοι ευγηρίας πρέπει να πληρούν ορισμένες προδιαγραφές όσον αφορά:

«1° τις υπηρεσίες που καλύπτονται από την τιμή ενδιαιτήματος ή υποδοχής·

[...]

6° τη διατροφή, την υγιεινή και την ιατροφαρμακευτική περίθαλψη,

[...]

9° τον εσωτερικό κανονισμό λειτουργίας τηρουμένων των ακόλουθων αρχών:

[...]

c) την ελεύθερη πρόσβαση της οικογένειας, των φίλων […] στον οίκο ευγηρίας».

11 Όπως προκύπτει από το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 5, παράγραφος 5, του διατάγματος της 5ης Ιουνίου 1997, τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως πρέπει επίσης να πληρούν τις επιβαλλόμενες από την Κυβέρνηση της Βαλλονίας προδιαγραφές οι οποίες αφορούν τα παρατιθέμενα στη σκέψη 10 της παρούσας αποφάσεως ζητήματα.

12 Κατά το άρθρο 5, παράγραφος 5, πρώτο εδάφιο, του διατάγματος της 5ης Ιουνίου 1997, τα ατομικά ενδιαιτήματα που τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως θέτουν στη διάθεση των οικοτρόφων τους πρέπει να περιλαμβάνουν τουλάχιστον καθιστικό, κουζίνα, υπνοδωμάτιο, λουτρό και ατομική τουαλέτα. Επιπλέον, δυνάμει του άρθρου 5, παράγραφος 5, δεύτερο εδάφιο, 4°, του εν λόγω διατάγματος, τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως πρέπει επίσης να πληρούν ορισμένες προδιαγραφές όσον αφορά «τις προαιρετικές υπηρεσίες που ο διαχειριστής οφείλει υποχρεωτικά να οργανώνει ή να καθιστά διαθέσιμες κατόπιν αιτήσεως των οικοτρόφων και τις προϋποθέσεις προσβάσεως σε αυτές» (στο εξής: απαιτούμενες προαιρετικές υπηρεσίες), υπηρεσίες «το ελάχιστο περιεχόμενο των οποίων ορίζει [η] [Κ]υβέρνηση [της Βαλλονίας]».

13 Όπως προκύπτει από το σημείο 2.2 του κεφαλαίου ΙΙΙ του παραρτήματος ΙΙΙ, με τίτλο «Εφαρμοστέες προδιαγραφές στα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως», της από 3 Δεκεμβρίου 1998 αποφάσεως της Κυβερνήσεως της Βαλλονίας για την εκτέλεση του διατάγματος της 5ης Ιουνίου 1997 (*Moniteur belge* της 27ης Ιανουαρίου 1999, σ. 2221, στο εξής: η από 3 Δεκεμβρίου 1998 απόφαση), ως είχε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης, τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως οφείλουν υποχρεωτικά να αναλαμβάνουν τη συντήρηση των κοινών χώρων, των εξωτερικών διαρρυθμίσεων και του εξοπλισμού που τίθεται στη διάθεση των οικοτρόφων, τον καθαρισμό των εσωτερικών και εξωτερικών τζαμιών, την παροχή πληροφοριών σχετικά με τις δραστηριότητες

αναψυχής που διοργανώνει ο δήμος, καθώς και την επίσκεψη εκπροσώπου του οργανωτικού φορέα τουλάχιστον δύο φορές ανά έτος. Επιπλέον, δυνάμει του σημείου 2.3 του εν λόγω κεφαλαίου του παραρτήματος ΙΙΙ της από 3 Δεκεμβρίου 1998 αποφάσεως, τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως οφείλουν υποχρεωτικά να θέτουν στη διάθεση των οικοτρόφων τις ακόλουθες προαιρετικές υπηρεσίες, στις οποίες αυτοί να μπορούν να προσφεύγουν ελεύθερα:

— δυνατότητα λήψεως τριών γευμάτων, εκ των οποίων υποχρεωτικώς ενός πλήρους ζεστού γεύματος, είτε στην κοινή αίθουσα του κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως που προορίζεται για την εστίαση και την αναψυχή είτε στο εστιατόριο του κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως ή του οίκου ευγηρίας που συνδέονται λειτουργικώς με το κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως, είτε στο ατομικό ενδιαίτημα του οικοτρόφου. Τα γεύματα που σερβίρονται στους οικοτρόφους καταχωρίζονται σε αρχείο ανά ημέρα, με μνεία του ονόματος του δικαιούχου και τις απαραίτητες ενδείξεις για την τιμολόγησή τους·

— η δυνατότητα καθαρισμού των ατομικών ενδιαιτημάτων τουλάχιστον μία φορά την εβδομάδα·

— η δυνατότητα καθαρισμού του προσωπικού ιματισμού των οικοτρόφων.

14 Εξάλλου, όπως προκύπτει από την απόφαση περί παραπομπής, τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως εφαρμόζουν τιμές οι οποίες υπόκεινται στον έλεγχο του Υπουργείου Οικονομικών.

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

15 Η LJJ, συσταθείσα το 2004, είναι συνεταιριστική εταιρία βελγικού δικαίου, ο σκοπός της οποίας συνίσταται στην εκμετάλλευση και διαχείριση ιδρυμάτων περιθάλψεως, καθώς και στην άσκηση όλων των δραστηριοτήτων που αφορούν άμεσα ή έμμεσα την παροχή υπηρεσιών υγείας και την αρωγή προς ασθενείς, ηλικιωμένους, άτομα με αναπηρίες κ.λπ.

16 Τον Οκτώβριο του 2004, η LJJ ενημέρωσε τη βελγική φορολογική διοίκηση σχετικά με την έναρξη δραστηριότητας εκμισθώσεως μικρών διαμερισμάτων σε άτομα χωρίς ειδικές ανάγκες. Η εν λόγω διοίκηση καταχώρισε την LJJ στο μητρώο ΦΠΑ.

17 Στις 27 Οκτωβρίου 2006, η LJJ έλαβε προσωρινή άδεια λειτουργίας του κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως «Les jardins de Jouvence».

18 Το εν λόγω κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως θέτει στη διάθεση των οικοτρόφων του ενδιαιτήματα που έχουν σχεδιασθεί για ένα ή δύο άτομα και περιλαμβάνουν εξοπλισμένη κουζίνα, καθιστικό, υπνοδωμάτιο και εξοπλισμένο λουτρό. Επιπλέον, προσφέρει, έναντι αντιτίμου, στους οικοτρόφους, καθώς και σε άλλα πρόσωπα που δεν είναι οικότροφοι, διάφορες υπηρεσίες, ήτοι ζυθεστιατόριο, κομμωτήριο και ινστιτούτο αισθητικής, αίθουσα κινησιοθεραπείας, δραστηριότητες εργοθεραπείας, θάλαμο πλυντηρίων, κέντρο αιμοδοσίας και αιμοληψίας καθώς και ιατρείο.

19 Από τον Αύγουστο του 2004 έως τον Σεπτέμβριο του 2006, η LJJ πραγματοποίησε σημαντικές οικοδομικές εργασίες και εγκατέστησε τον αναγκαίο εξοπλισμό για τον εταιρικό σκοπό της, προκειμένου να ξεκινήσει την εκμετάλλευση κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως.

20 Στις 5 Οκτωβρίου και 14 Νοεμβρίου 2006, η φορολογική διοίκηση έλεγξε τη λογιστική της εταιρίας LJJ ως προς την εφαρμογή της νομοθεσίας στον τομέα του ΦΠΑ για το διάστημα από τις 30 Αυγούστου 2004 έως τις 30 Σεπτεμβρίου 2006. Κατόπιν του ελέγχου αυτού, η συγκεκριμένη διοικητική αρχή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η LJJ δεν είχε δικαίωμα να εκπέσει τον ΦΠΑ σχετικά με τις οικοδομικές εργασίες που πραγματοποιήθηκαν κατά το διάστημα από το 2004 έως το 2006, καθόσον η εταιρία αυτή ήταν υποκείμενη στον φόρο της οποίας το σύνολο των δραστηριοτήτων που πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο της εκμεταλλεύσεως του κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως

απαλλασσόταν από τον ΦΠΑ δυνάμει του άρθρου 44, παράγραφος 2, του τροποποιημένου κώδικα ΦΠΑ. Κατά συνέπεια, η εν λόγω διοικητική αρχή ζήτησε από την LJJ την καταβολή του φόρου που αυτή είχε κακώς εκπέσει.

21 Στις 25 Ιανουαρίου 2007, η φορολογική αρχή ενημέρωσε την LJJ για την απόφασή της να διαγράψει τον τρέχοντα λογαριασμό ΦΠΑ της εταιρίας αναδρομικά από τις 30 Σεπτεμβρίου 2006.

22 Στις 13 Φεβρουαρίου 2007, κοινοποιήθηκε στην LJJ επιταγή προς πληρωμή κατά της οποίας αυτή άσκησε ανακοπή ενώπιον του tribunal de première instance de Mons στις 20 Φεβρουαρίου 2007.

23 Με απόφαση που εξέδωσε στις 19 Ιουνίου 2012, το προαναφερθέν δικαστήριο απέρριψε την ανακοπή της LJJ ως αβάσιμη, αποφαινόμενο ότι οι οργανισμοί που έχουν ως αποστολή τη φροντίδα ηλικιωμένων προσώπων απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 44, παράγραφος 2, του τροποποιημένου κώδικα ΦΠΑ, χωρίς να είναι αναγκαίο να εξακριβωθεί επιπροσθέτως αν οι οικείες παροχές συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση και αν οι παροχές αυτές πραγματοποιούνται από οργανισμούς δημοσίου δικαίου ή από άλλους οργανισμούς που η αρμόδια αρχή αναγνωρίζει ως κοινωνικού χαρακτήρα.

24 Στις 19 Δεκεμβρίου 2012, η LJJ άσκησε έφεση κατά της αποφάσεως αυτής ενώπιον του cour d'appel de Mons.

25 Η LJJ υποστήριξε ενώπιον του εν λόγω δικαστηρίου ότι η τυπική άδεια εκμεταλλεύσεως κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως δεν προϋπέθετε κατ' ανάγκην την αναγνώριση του κοινωνικού χαρακτήρα αυτού, καθόσον οι προϋποθέσεις για τη χορήγηση άδειας λειτουργίας των κέντρων διαμονής και εξυπηρετήσεως διαφέρουν ουσιωδώς από αυτές που αφορούν τους οίκους ευγηρίας. Επιπλέον, η εταιρία αυτή επισήμανε ότι δεν υφίσταται ουσιαστική παρέμβαση οργανισμού τοπικής αυτοδιοικήσεως, πράγμα που αποτελεί συστατικό στοιχείο της έννοιας της κοινωνικής πρόνοιας και ασφάλισης, όσον αφορά τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως. Εν προκειμένω, η LJJ ουδέποτε έλαβε δημόσια χρηματοδότηση και οι οικότροφοί της δεν έλαβαν επιδότηση ή χρηματοοικονομική παρέμβαση εκ μέρους των δημόσιων αρχών, προκειμένου να καλύψουν τις σχετικές με τις παρασχεθείσες υπηρεσίες δαπάνες.

26 Το État belge ζήτησε ενώπιον του cour d'appel de Mons να απορριφθεί η έφεση της LJJ, ισχυριζόμενο ότι η εν λόγω εταιρία, η οποία παρείχε τις διαλαμβανόμενες στο άρθρο 44, παράγραφος 2, του τροποποιημένου κώδικα ΦΠΑ υπηρεσίες, ήταν υποκείμενη στον φόρο απαλλασσόμενη από τον ΦΠΑ, και δεν είχε, ως εκ τούτου, δικαίωμα να εκπέσει τον φόρο. Το État belge υποστήριξε ότι ο κοινωνικός χαρακτήρας του κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως που εκμεταλλεύεται η LJJ, το οποίο διαθέτει άδεια της Βαλλονικής Κυβερνήσεως, είχε αναγνωρισθεί επισήμως προς τον σκοπό παροχής υπηρεσιών στενά συνδεόμενων με την κοινωνική πρόνοια. Ομοίως, οι υπηρεσίες που παρέχει η LJJ, οι οποίες συνδέονται ευθέως με τη στέγαση, τη φροντίδα και τις θεραπευτικές αγωγές προς οικοτρόφους προς βελτίωση της σωματικής και/ή ψυχικής ευημερίας τους, είναι κοινωνικού χαρακτήρα.

27 Έχοντας αμφιβολίες όσον αφορά την ερμηνεία του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας, το cour d'appel de Mons αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να θέσει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Συνιστά ένα κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως, υπό την έννοια του διατάγματος της 5ης Ιουνίου 1997[, το οποίο εκμεταλλεύεται], με σκοπό το κέρδος, χωριστά διαμερίσματα που έχουν σχεδιαστεί για δύο άτομα, περιλαμβάνουν εξοπλισμένη κουζίνα, καθιστικό, υπνοδωμάτιο και εξοπλισμένο δωμάτιο μπάνιου, τα οποία παρέχουν στους οικοτρόφους τη δυνατότητα να είναι ανεξάρτητοι, καθώς και διάφορες προαιρετικές υπηρεσίες που προσφέρονται έναντι αντιτίμου, με σκοπό το κέρδος, οι οποίες δεν περιορίζονται μόνο στους οικοτρόφους του κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως (ζυθεστιατόριο, κομμωτήριο και ινστιτούτο αισθητικής, αίθουσα κινησιοθεραπείας, δραστηριότητες εργοθεραπείας, θάλαμο πλυντηρίων-στεγνωτηρίων, κέντρο αιμοδοσίας και

αιμοληψίας, ιατρείο) οργανισμό κοινωνικού, κατ' ουσίαν, χαρακτήρα, ο οποίος πραγματοποιεί "παροχές υπηρεσιών και παραδόσεις αγαθών οι οποίες συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση", υπό την έννοια του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας […];

2) Διαφέρει η απάντηση στο ερώτημα αυτό εάν το επίμαχο κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως λαμβάνει, για την παροχή των εν λόγω υπηρεσιών, επιδοτήσεις ή πλεονέκτημα άλλης μορφής ή τυγχάνει χρηματοοικονομικής παρεμβάσεως εκ μέρους των δημόσιων αρχών;»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

28 Με τα προδικαστικά ερωτήματά του, τα οποία πρέπει να εξεταστούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι οι υπηρεσίες τις οποίες παρέχει κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως, όπως το επίμαχο, που δεν λαμβάνει καμία επιδότηση ή πλεονέκτημα άλλης μορφής ή δεν τυγχάνει χρηματοοικονομικής παρεμβάσεως εκ μέρους των δημοσίων αρχών, οι οποίες υπηρεσίες παρέχονται με σκοπό το κέρδος και συνίστανται στη θέση στη διάθεση προσώπων ηλικίας τουλάχιστον 60 ετών ατομικών ενδιαιτημάτων που τους παρέχουν τη δυνατότητα να είναι ανεξάρτητοι καθώς και στην παροχή προαιρετικών υπηρεσιών έναντι αντιτίμου, οι οποίες δεν περιορίζονται μόνο στους οικοτρόφους, εμπίπτουν στην προβλεπόμενη από την προαναφερθείσα διάταξη απαλλαγή.

29 Από το γράμμα του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας προκύπτει ότι η διάταξη αυτή εφαρμόζεται στις παροχές υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών οι οποίες, αφενός, «πραγματοποιούνται από οργανισμούς δημοσίου δικαίου ή άλλους οργανισμούς που το ενδιαφερόμενο Κράτος μέλος αναγνωρίζει ως κοινωνικού χαρακτήρα» και, αφετέρου, «συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση» (αποφάσεις Kingscrest Associates και Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, σκέψη 34, και Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, σκέψη 21).

30 Δεδομένου ότι δεν αμφισβητείται εν προκειμένω ότι η LJJ δεν είναι οργανισμός δημοσίου δικαίου, υπό την έννοια του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας, οι πράξεις της είναι δυνατό να απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ δυνάμει της διατάξεως αυτής μόνον εφόσον η LJJ εμπίπτει στους «άλλους οργανισμούς που το ενδιαφερόμενο Κράτος μέλος αναγνωρίζει ως κοινωνικού χαρακτήρα», υπό την έννοια της εν λόγω διατάξεως.

31 Επομένως, πρέπει να εξετασθεί καταρχάς αν η LJJ εμπίπτει στους «άλλους οργανισμούς που το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος αναγνωρίζει ως κοινωνικού χαρακτήρα», υπό την έννοια του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας και, δεύτερον, αν οι υπηρεσίες που παρέχει κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως, όπως το επίμαχο, «συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση», υπό την έννοια της εν λόγω διατάξεως.

Επί της προϋποθέσεως που αφορά την αναγνώριση της LJJ από το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος ως άλλου οργανισμού κοινωνικού χαρακτήρα

32 Επιβάλλεται, ευθύς εξαρχής, η διαπίστωση ότι το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας δεν προσδιορίζει ούτε τις προϋποθέσεις ούτε τις διατυπώσεις αναγνωρίσεως του κοινωνικού χαρακτήρα άλλων οργανισμών πλην αυτών του δημοσίου δικαίου. Συνεπώς, απόκειται, καταρχήν, στο εθνικό δίκαιο κάθε κράτους μέλους να θέσει τους κανόνες σύμφωνα με τους οποίους μπορεί να χορηγηθεί τέτοια αναγνώριση σε οργανισμούς τέτοιου τύπου (βλ. απόφαση Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, σκέψη 26 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

33 Στο πλαίσιο αυτό, το άρθρο 13, Α, παράγραφος 2, στοιχείο α′, της έκτης οδηγίας απονέμει στα κράτη μέλη την ευχέρεια να εξαρτήσουν τη χορήγηση της απαλλαγής της παραγράφου 1, στοιχείο ζ′, του συγκεκριμένου άρθρου σε άλλους οργανισμούς που το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος αναγνωρίζει ως κοινωνικού χαρακτήρα από μία ή περισσότερες από τις προϋποθέσεις της εν λόγω παραγράφου 2, στοιχείο α′. Οι προαιρετικές αυτές προϋποθέσεις μπορούν να επιβάλλονται ελευθέρως και σωρευτικώς από τα κράτη μέλη για τη χορήγηση της συγκεκριμένης απαλλαγής (βλ. απόφαση Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, σκέψη 27 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

34 Συνεπώς, το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ′, της έκτης οδηγίας απονέμει στα κράτη μέλη την ευχέρεια να αναγνωρίζουν ως κοινωνικού χαρακτήρα οργανισμούς που δεν διέπονται από το δημόσιο δίκαιο (βλ., κατ' αυτή την έννοια, απόφαση Kingscrest Associates και Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, σκέψη 51 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

35 Συναφώς, όπως προκύπτει από τη νομολογία του Δικαστηρίου, κατά την αναγνώριση ως κοινωνικού χαρακτήρα οργανισμών που δεν διέπονται από το δημόσιο δίκαιο, στις εθνικές αρχές απόκειται να λάβουν υπόψη τους, συμφώνως προς το δίκαιο της Ένωσης και υπό τον έλεγχο των εθνικών δικαστηρίων, πλείονα στοιχεία. Μεταξύ αυτών, μπορεί να περιλαμβάνεται η ύπαρξη ειδικών διατάξεων, εθνικής ή περιφερειακής ισχύος, νομοθετικών ή διοικητικού χαρακτήρα, φορολογικών ή κοινωνικής ασφαλίσεως, ο χαρακτήρας των δραστηριοτήτων του οικείου υποκειμένου στον φόρο ως γενικού συμφέροντος, το γεγονός ότι άλλοι υποκείμενοι στον φόρο που ασκούν τις ίδιες δραστηριότητες έχουν τύχει της αναγνωρίσεως αυτής, καθώς και το γεγονός ότι τις δαπάνες των παρεχομένων υπηρεσιών αναλαμβάνουν τελικά κατά μεγάλο μέρος τα ταμεία υγείας ή άλλοι φορείς κοινωνικής ασφαλίσεως (βλ. απόφαση Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, σκέψη 31 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

36 Στο πλαίσιο αυτό, είναι επιπλέον δυνατό να συνεκτιμηθεί το γεγονός ότι στην Περιφέρεια της Βαλλονίας, τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως από κοινού με τους οίκους ευγηρίας και τα κέντρα ημερήσιας φροντίδας διέπονται από ένα μόνο νομοθέτημα, σκοπός του οποίου είναι η πλαισίωση των διαφόρων θεσμοθετημένων μορφών στηρίξεως και φροντίδας των ηλικιωμένων.

37 Συναφώς, υπό την επιφύλαξη της επαληθεύσεως εκ μέρους του αιτούντος δικαστηρίου, από τη δικογραφία φαίνεται να προκύπτει, πέραν του γεγονότος ότι το προαναφερθέν νομοθέτημα ορίζει την έννοια του «κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως», εξαρτά την εκμετάλλευση κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως από τη χορήγηση άδειας από την Κυβέρνηση της Βαλλονίας, η οποία προϋποθέτει την τήρηση ορισμένων προϋποθέσεων και προδιαγραφών. Από τη δικογραφία φαίνεται να προκύπτει ότι, υπό την επιφύλαξη της επαληθεύσεως εκ μέρους του αιτούντος δικαστηρίου, μεταξύ των εν λόγω προϋποθέσεων και προδιαγραφών, ορισμένες αφορούν ζητήματα κοινά τόσο στα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως όσο και στους οίκους ευγηρίας.

38 Επιπλέον, κατά την αξιολόγηση του κοινωνικού χαρακτήρα του επίμαχου οργανισμού, πρέπει να ληφθεί υπόψη το γεγονός ότι τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως εφαρμόζουν τιμές οι οποίες ελέγχονται από το Υπουργείο Οικονομικών, όπως προκύπτει από την απόφαση περί παραπομπής.

39 Όσον αφορά, ειδικότερα, την περίσταση ότι τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως κερδοσκοπικού σκοπού, όπως το κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως το οποίο εκμεταλλεύεται η LJJ, δεν λαμβάνουν καμία επιδότηση ή χρηματοοικονομική παρέμβαση εκ μέρους των δημοσίων αρχών, επισημαίνεται, αφενός, ότι, δεδομένου ότι ο όρος «οργανισμός» είναι καταρχήν αρκούντως ευρύς ώστε να περιλαμβάνει ιδιωτικούς φορείς κερδοσκοπικού χαρακτήρα (απόφαση Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, σκέψη 57), το γεγονός ότι η LJJ ασκεί τις δραστηριότητές της με σκοπό το κέρδος επ' ουδενί αποκλείει τον χαρακτηρισμό της εν λόγω εταιρίας ως «άλλου οργανισμού κοινωνικού χαρακτήρα από το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος», υπό την έννοια του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ′, της έκτης οδηγίας. Αφετέρου, μολονότι από τη νομολογία που υπομνήσθηκε στη σκέψη 35 της παρούσας αποφάσεως προκύπτει ότι το γεγονός ότι τις σχετικές με τις παρεχόμενες υπηρεσίες δαπάνες αναλαμβάνουν τελικά κατά μεγάλο μέρος τα ταμεία υγείας ή άλλοι οργανισμοί

κοινωνικής ασφαλίσεως μπορεί να αποτελέσει ένα από τα στοιχεία τα οποία είναι δυνατό να συνεκτιμηθούν προκειμένου να κριθεί αν ο επίμαχος οργανισμός είναι κοινωνικού χαρακτήρα, η περίσταση αυτή, όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 30 των προτάσεών του, αποτελεί ένα μόνον από τα στοιχεία που είναι δυνατό να ληφθούν υπόψη. Επομένως, η έλλειψη χρηματοοικονομικής παρεμβάσεως εκ μέρους των δημοσίων αρχών δεν αποκλείει αυτή καθεαυτή την αναγνώριση τέτοιου είδους χαρακτήρα, στο πλαίσιο δε της σχετικής αξιολογήσεως πρέπει να ληφθεί υπόψη το σύνολο των κρίσιμων εν προκειμένω στοιχείων.

40 Υπό τις συνθήκες αυτές, στο αιτούν δικαστήριο απόκειται να καθορίσει, λαμβανομένων υπόψη όλων των κρίσιμων στοιχείων, και ιδίως των παρατεθέντων στις σκέψεις 35 έως 39 της παρούσας αποφάσεως, αν οι εθνικές αρχές, αναγνωρίζοντας την LJJ ως οργανισμό κοινωνικού χαρακτήρα, κινήθηκαν εντός των ορίων της διακριτικής ευχέρειας που τους παρέχει το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας.

Επί της προϋποθέσεως οι παροχές υπηρεσιών να συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση

41 Όσον αφορά τον σκοπό της απαλλαγής του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας, από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι η διάταξη αυτή δεν απαλλάσσει από τον ΦΠΑ όλες τις δραστηριότητες γενικού συμφέροντος, αλλά μόνον εκείνες που απαριθμούνται και περιγράφονται λεπτομερέστατα στην ίδια διάταξη (βλ. υπ' αυτή την έννοια, μεταξύ άλλων, αποφάσεις Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, EU:C:1989:246, σκέψη 12, καθώς και Υγεία, C-394/04 και C-395/04, EU:C:2005:734, σκέψη 16). Διασφαλίζοντας ευνοϊκότερη μεταχείριση, όσον αφορά τον ΦΠΑ, ορισμένων παροχών υπηρεσιών δημοσίου συμφέροντος στον τομέα των κοινωνικών παροχών, η απαλλαγή αυτή αποσκοπεί στη μείωση του κόστους των υπηρεσιών αυτών και στη διευκόλυνση της προσβάσεως σε αυτές των ιδιωτών προς τους οποίους απευθύνονται (απόφαση Kingscrest Associates και Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, σκέψη 30).

42 Εντούτοις, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας συγκαταλέγει ρητώς τις παρεχόμενες από οίκους ευγηρίας υπηρεσίες μεταξύ των παροχών υπηρεσιών και παραδόσεων αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, οι οποίες εμπίπτουν στην προβλεπόμενη από τη διάταξη αυτή απαλλαγή.

43 Συναφώς, επισημαίνεται ότι οι οίκοι ευγηρίας, όπως και τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως, θέτουν στη διάθεση ηλικιωμένων προσώπων άνω των 60 ετών τουλάχιστον ατομικό ενδιαίτημα καθώς και διάφορες υπηρεσίες υποστηρίξεως και φροντίδας. Αφενός, πρέπει να επιφυλαχθεί η ίδια μεταχείριση από απόψεως ΦΠΑ στην υπηρεσία που συνίσταται στην παροχή στεγάσεως, ανεξαρτήτως του αν τα ενδιαιτήματα παρέχονται από οίκο ευγηρίας ή από κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως. Αφετέρου, στον βαθμό που οι εν λόγω υπηρεσίες υποστηρίξεως και φροντίδας, τις οποίες υποχρεούνται να παρέχουν τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως, κατ' εφαρμογήν της σχετικής εθνικής νομοθεσίας, αντιστοιχούν στις υπηρεσίες που οι οίκοι ευγηρίας οφείλουν να παρέχουν δυνάμει της εν λόγω νομοθεσίας, πρέπει να τους επιφυλαχθεί η ίδια μεταχείριση από απόψεως ΦΠΑ.

44 Κατά συνέπεια, από τις υπηρεσίες που παρέχει κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως, όπως το επίμαχο, οι υπηρεσίες που συνίστανται στην παροχή ενδιαιτημάτων προσαρμοσμένων στις ανάγκες των ηλικιωμένων προσώπων μπορούν να τύχουν της απαλλαγής που προβλέπει η διάταξη αυτή. Οι λοιπές παροχές απαλλάσσονται καταρχήν επίσης από τον φόρο, κατά τα προβλεπόμενα στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας, υπό τον όρο, ιδίως, ότι οι συγκεκριμένες υπηρεσίες, τις οποίες υποχρεούται να παρέχει το εν λόγω κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως κατ' εφαρμογή της εθνικής νομοθεσίας, αποσκοπούν στην υποστήριξη και τη φροντίδα ηλικιωμένων και είναι αντίστοιχες των υπηρεσιών που οι οίκοι ευγηρίας οφείλουν επίσης να παρέχουν δυνάμει της εν λόγω νομοθεσίας.

45 Εξάλλου, αντιθέτως προς ό,τι υποστηρίζουν οι LJJ και Axa Belgium SA (στο εξής: Axa), το συμπέρασμα αυτό δεν αναιρείται από το γεγονός ότι ο οργανισμός που εκμεταλλεύεται το κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως δεν λαμβάνει δημόσια χρηματοδότηση και ότι οι παρεχόμενες από αυτόν υπηρεσίες δεν γεννούν δικαίωμα για την ανάληψη μέρους των σχετικών με αυτές δαπανών από οργανισμούς κοινωνικής ασφαλίσεως.

46 Συναφώς, υπογραμμίζεται ότι το γράμμα του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας δεν επιβάλλει ως προϋπόθεση τη δημόσια χρηματοδότηση του οικείου φορέα ή την ανάληψη μέρους των σχετικών με τις υπηρεσίες δαπανών από δημόσιους φορείς ή οργανισμούς κοινωνικής ασφαλίσεως υπέρ των αποδεκτών των εν λόγω υπηρεσιών. Ειδικότερα, όπως υπογράμμισε η Βελγική Κυβέρνηση κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, η διάταξη αυτή αποδίδει μεγάλη σημασία σε αυτή καθεαυτή τη φύση των διενεργούμενων πράξεων καθώς και στην ιδιότητα του φορέα που παρέχει τις οικείες υπηρεσίες ή παραδίδει αγαθά και όχι στον τρόπο χρηματοδοτήσεως του συγκεκριμένου φορέα ή στο καταβλητέο προς αυτόν αντίτιμο.

47 Επιπλέον, υπενθυμίζεται ότι οι απαλλαγές που προβλέπει το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας αποτελούν αυτοτελείς έννοιες του δικαίου της Ένωσης και, ως εκ τούτου, επιβάλλεται ο ορισμός τους σε επίπεδο Ευρωπαϊκής Ένωσης (απόφαση Kingscrest Associates και Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, σκέψη 22). Ο ορισμός των υπηρεσιών του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας με κριτήριο την ύπαρξη δημόσιας χρηματοοικονομικής παρεμβάσεως υπέρ του φορέα ή την ανάληψη των δαπανών των παροχών από φορείς κοινωνικής ασφαλίσεως θα καθιστούσε την έννοια αυτή συνάρτηση των ιδιαιτεροτήτων των νομοθεσιών των κρατών μελών στον συγκεκριμένο τομέα, πράγμα που θα υπονόμευε την αυτοτελή ερμηνεία της έννοιας αυτής και θα δημιουργούσε διαφορές κατά την εφαρμογή της στο εσωτερικό της Ένωσης.

48 Εξάλλου, πρέπει να απορριφθεί η αντίρρηση των LJJ και Axa, κατά την οποία οι μη επιλέξιμοι για δημόσια χρηματοδότηση φορείς θα τελούσαν σε μειονεκτική θέση από πλευράς ανταγωνισμού σε σχέση με τους φορείς που απολαύουν τέτοιου είδους χρηματοδοτήσεως, καθόσον, οι πρώτοι, μη μπορώντας να εκπέσουν τον ΦΠΑ, θα έπρεπε να μετακυλίσουν εξ ολοκλήρου στους δικαιούχους των παροχών τους το κόστος που σχετίζεται με τις οικοδομικές εργασίες τις οποίες πραγματοποίησαν επί των εισροών, συμπεριλαμβανομένου του σχετικού με αυτές ΦΠΑ, κατάσταση η οποία θα ήταν, ως εκ τούτου, αντίθετη προς την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας.

49 Κατά πάγια νομολογία, η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας απαγορεύει, μεταξύ άλλων, να τυγχάνουν διαφορετικής μεταχειρίσεως από απόψεως ΦΠΑ παρόμοια εμπορεύματα ή παρόμοιες παροχές υπηρεσιών, τα οποία, κατά συνέπεια, τελούν σε σχέση ανταγωνισμού μεταξύ τους (βλ. απόφαση Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, σκέψη 48 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

50 Εν προκειμένω, η έλλειψη επιδοτήσεως εκ μέρους των δημόσιων αρχών υπέρ της LJJ και η μη ανάληψη του κόστους των παροχών που πραγματοποιεί η εν λόγω εταιρία από οργανισμούς κοινωνικής ασφαλίσεως δεν ασκούν επιρροή στον χαρακτήρα των υπηρεσιών που παρέχει ο εν λόγω οργανισμός, δεδομένου ότι οι παροχές αυτές είναι συγκρίσιμες με αυτές άλλων φορέων που απολαύουν επιδοτήσεως ή χρηματοοικονομικής παρεμβάσεως εκ μέρους των δημόσιων αρχών. Επομένως, δεν αντιβαίνει στην αρχή της φορολογικής ουδετερότητας η ίδια μεταχείριση από απόψεως ΦΠΑ των εν λόγω υπηρεσιών.

51 Εξάλλου, επιβάλλεται η επισήμανση ότι, όπως προκύπτει από τη διατύπωση του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος, από τις υπηρεσίες που παρέχει η LJJ στο πλαίσιο των δραστηριοτήτων εκμεταλλεύσεως κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως, ορισμένες παρέχονται προαιρετικώς έναντι αντιτίμου τόσο στους οικοτρόφους του κέντρου διαμονής και εξυπηρετήσεως όσο και σε μη οικοτρόφους. Ειδικότερα, πρόκειται για την πρόσβαση σε ζυθεστιατόριο, κομμωτήριο και ινστιτούτο αισθητικής, αίθουσα κινησιοθεραπείας, δραστηριότητες εργοθεραπείας, θάλαμο πλυντηρίων, κέντρο αιμοδοσίας και αιμοληψίας καθώς και σε ιατρείο.

52 Συναφώς, υπενθυμίζεται ότι, κατά το άρθρο 13, Α, παράγραφος 2, στοιχείο β', πρώτη περίπτωση, της έκτης οδηγίας, τα κράτη μέλη πρέπει να αποκλείουν από το ευεργέτημα της απαλλαγής τις παροχές υπηρεσιών που προβλέπονται, μεταξύ άλλων, στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της εν λόγω οδηγίας, αν αυτές δεν είναι απαραίτητες για τη διενέργεια των απαλλασσομένων πράξεων. Ειδικότερα, όπως προκύπτει από τη νομολογία του Δικαστηρίου, η διάταξη αυτή, η οποία είναι υποχρεωτική για τα κράτη μέλη, θέτει προϋποθέσεις που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη για την ερμηνεία των διαφόρων περιπτώσεων απαλλαγής τις οποίες απαριθμεί και οι οποίες, όπως η προβλεπόμενη στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της εν λόγω οδηγίας, αφορούν υπηρεσίες ή παραδόσεις «στενά συνδεόμενες» ή «που συνδέονται στενά» με δραστηριότητα γενικού συμφέροντος (βλ., υπ' αυτή την έννοια, απόφαση Υγεία, C-394/04 και C-395/04, EU:C:2005:734, σκέψη 26).

53 Όσον αφορά τις προαιρετικώς παρεχόμενες υπηρεσίες που παρατέθηκαν στη σκέψη 51 της παρούσας αποφάσεως, στο αιτούν δικαστήριο απόκειται να καθορίσει ποιες από αυτές είναι απαιτούμενες δυνάμει της εφαρμοστέας εθνικής νομοθεσίας. Οι υπηρεσίες αυτές, εφόσον είναι αντίστοιχες των παρεχόμενων από οίκους ευγηρίας, μπορεί να θεωρηθεί ότι συνδέονται στενά, ιδίως, με την κοινωνική πρόνοια καθώς και ότι είναι απαραίτητες για τη διενέργεια των απαλλασσόμενων από τον φόρο πράξεων.

54 Στο πλαίσιο αυτό, επισημαίνεται ότι, όπως προκύπτει από τις παρατηρήσεις των LJJ και Axa, η απόφαση της 3ης Δεκεμβρίου 1998 απαριθμεί, μεταξύ των απαιτούμενων προαιρετικών υπηρεσιών, τις υπηρεσίες εστιάσεως, καθαρισμού των ιδιωτικών ενδιαιτημάτων μία φορά ανά εβδομάδα, καθώς και τον καθαρισμό του προσωπικού ιματισμού των οικοτρόφων. Κατά συνέπεια, οι εν λόγω απαιτούμενες προαιρετικές υπηρεσίες, εφόσον είναι αντίστοιχες των παρεχόμενων από οίκους ευγηρίας, είναι προφανώς απαραίτητες για τη διενέργεια των απαλλασσόμενων από τον φόρο πράξεων. Αντιθέτως, όσον αφορά την παροχή άλλων προαιρετικών υπηρεσιών υπό τις περιστάσεις της υποθέσεως της κύριας δίκης, όπως ενδεικτικώς υπηρεσιών κομμώσεως και αισθητικής, η επίδικη εθνική νομοθεσία δεν φαίνεται να επιτάσσει ούτε στα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως ούτε στους οίκους ευγηρίας να παρέχουν τέτοιου είδους υπηρεσίες και, επομένως, οι εν λόγω προαιρετικές υπηρεσίες δεν μπορούν να θεωρηθούν απαραίτητες για τη διενέργεια από τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως πράξεων απαλλασσόμενων από τον φόρο. Εντούτοις, στο αιτούν δικαστήριο απόκειται να εξακριβώσει κατά πόσον τούτο όντως ισχύει.

55 Λαμβανομένου υπόψη του συνόλου των προεκτεθέντων, τα υποβληθέντα προδικαστικά ερωτήματα πρέπει να απαντηθούν ως εξής:

— ότι το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι από τις υπηρεσίες που παρέχει κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως, όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, ο κοινωνικός χαρακτήρας του οποίου πρέπει να αξιολογηθεί από το αιτούν δικαστήριο λαμβανομένων υπόψη, μεταξύ άλλων, των στοιχείων που παρατέθηκαν στην παρούσα απόφαση, οι υπηρεσίες που συνίστανται στην παροχή ενδιαιτημάτων προσαρμοσμένων στις ανάγκες ηλικιωμένων προσώπων μπορούν να τύχουν της απαλλαγής που προβλέπει η συγκεκριμένη διάταξη. Οι λοιπές υπηρεσίες τις οποίες παρέχει το εν λόγω κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως είναι επίσης δυνατό να απαλλάσσονται από τον φόρο, εφόσον, ιδίως, οι συγκεκριμένες υπηρεσίες τις οποίες τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως υποχρεούνται να παρέχουν, δυνάμει της εθνικής νομοθεσίας, αποσκοπούν στην υποστήριξη και τη φροντίδα των ηλικιωμένων και είναι αντίστοιχες των υπηρεσιών που οι οίκοι ευγηρίας υποχρεούνται επίσης να παρέχουν δυνάμει της εν λόγω εθνικής νομοθεσίας·

— δεν έχει συναφώς σημασία κατά πόσον ο φορέας που εκμεταλλεύεται το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως λαμβάνει επιδοτήσεις ή πλεονέκτημα άλλης μορφής ή τυγχάνει χρηματοοικονομικής παρεμβάσεως εκ μέρους των δημοσίων αρχών.

Επί των δικαστικών εξόδων

56 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (πέμπτο τμήμα) αποφαίνεται:

Το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών – Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη βάση, έχει την έννοια ότι από τις υπηρεσίες που παρέχει κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως, όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, ο κοινωνικός χαρακτήρας του οποίου πρέπει να αξιολογηθεί από το αιτούν δικαστήριο λαμβανομένων υπόψη, μεταξύ άλλων, των στοιχείων που παρατέθηκαν στην παρούσα απόφαση, οι υπηρεσίες που συνίστανται στην παροχή ενδιαιτημάτων προσαρμοσμένων στις ανάγκες ηλικιωμένων προσώπων μπορούν να τύχουν της απαλλαγής που προβλέπει η συγκεκριμένη διάταξη. Οι λοιπές υπηρεσίες τις οποίες παρέχει το εν λόγω κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως είναι επίσης δυνατό να απαλλάσσονται από τον φόρο, εφόσον, ιδίως, οι συγκεκριμένες υπηρεσίες τις οποίες τα κέντρα διαμονής και εξυπηρετήσεως υποχρεούνται να παρέχουν, δυνάμει της εθνικής νομοθεσίας, αποσκοπούν στην υποστήριξη και τη φροντίδα των ηλικιωμένων και είναι αντίστοιχες των υπηρεσιών που οι οίκοι ευγηρίας υποχρεούνται επίσης να παρέχουν δυνάμει της εν λόγω εθνικής νομοθεσίας.

Δεν έχει συναφώς σημασία κατά πόσον ο φορέας που εκμεταλλεύεται το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης κέντρο διαμονής και εξυπηρετήσεως λαμβάνει επιδοτήσεις ή πλεονέκτημα άλλης μορφής ή τυγχάνει χρηματοοικονομικής παρεμβάσεως εκ μέρους των δημοσίων αρχών.

(υπογραφές)