Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (peti senat)

z dne 21. januarja 2016*

„Predhodno odločanje — Obdavčenje — Davek na dodano vrednost — Šesta direktiva o DDV — Oprostitve — Člen 13(A)(1)(g) — Oprostitve za opravljanje storitev, ki so tesno povezane s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom in ki jih opravljajo organizacije javnega prava ali druge organizacije, ki se jih priznava kot organizacije socialnega pomena — Pojem ‚opravljanje storitev in dobava blaga, tesno povezana s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom‘ — Organizacije, ki se jih priznava kot organizacije socialnega pomena — Oskrbovana stanovanja“

V zadevi C-335/14,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo cour d’appel de Mons (pritožbeno sodišče v Monsu, Belgija) z odločbo z dne 18. junija 2014, ki je prispela na Sodišče 11. julija 2014, v postopku

Les Jardins de Jouvence SCRL

proti

État belge,

ob udeležbi

AXA Belgium SA,

SODIŠČE (peti senat),

v sestavi T. von Danwitz, predsednik četrtega senata v funkciji predsednika petega senata, D. Šváby, A. Rosas, E. Juhász in C. Vajda (poročevalec), sodniki,

generalni pravobranilec: Y. Bot,

sodni tajnik: V. Tourrès, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 3. junija 2015,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— za Les Jardins de Jouvence SCRL L. Strepenne in G. Lardinois, odvetnika,

— za Axa Belgium SA P. Meessen in C. Goossens, odvetnika,

— za belgijsko vlado M. Jacobs, C. Pochet in J.-C. Halleux, agenti,

* Jezik postopka: francoščina.

— za Evropsko komisijo F. Dintilhac in L. Lozano Palacios, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 9. julija 2015

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Les Jardins de Jouvence SCRL (v nadaljevanju: LJJ) in État belge, ker je ta družbi LJJ v okviru gradbenih del, ki jih je opravila za upravljanje oskrbovanih stanovanj, zavrnila pravico do odbitka vstopnega davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Šesta direktiva je bila s 1. januarjem 2007 razveljavljena in nadomeščena z Direktivo Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 47, str. 1). Kljub temu se zaradi časa nastanka dejstev za spor o glavni stvari uporablja Šesta direktiva.

4 Člen 13(A) Šeste direktive je določal:

„1. Brez vpliva na druge določbe Skupnosti države članice pod pogoji, ki jih določijo zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe takšnih oprostitev in preprečevanja vsakršnih možnih utaj, izogibanja ali [vseh] zlorab davka, oprostijo:

[…]

(g) opravljanje storitev in dobavo blaga, ki je tesno povezana s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom, vključno z dobavami s strani domov za ostarele, ki jih opravljajo osebe javnega prava ali druge organizacije, ki jih država članica priznava kot dobrodelne [organizacije socialnega pomena];

[…]

2. […]

(b) Dobava storitev ali blaga ni oproščena v skladu s pododstavki (1)(b), (g), (h), (i), (l), (m) in (n), če:

— ni nujna za oproščene transakcije,

[…]“

Belgijsko pravo

5 Zakonik o davku na dodano vrednost (*Moniteur belge* z dne 27. julija 1969, str. 7046) je v različici, ki je veljala do 21. julija 2005, v členu 44(2) določal:

„Davka je oproščeno tudi:

[…]

2. opravljanje storitev in dobava blaga, ki sta tesno povezana s socialnim varstvom in ju opravljajo organizacije, ki skrbijo za starejše osebe in jih pristojni organ priznava kot take ter, če gre za osebe zasebnega prava, delujejo v socialnih razmerah, primerljivih z razmerami pri osebah javnega prava […]“

6 Z okvirnim zakonom z dne 11. julija 2005 (*Moniteur belge* z dne 12. julija 2005, str. 32180) je bil spremenjen zakonik o davku na dodano vrednost z učinkom od 22. julija 2005. Člen 44(2) tega zakonika, kakor je bil spremenjen (v nadaljevanju: spremenjeni zakonik o DDV), določa:

„Davka je oproščeno tudi:

[…]

2. opravljanje storitev in dobava blaga, ki sta tesno povezana s socialnim skrbstvom, socialnovarstvenim delom ter varstvom otrok in mladine in ki ju opravljajo osebe javnega prava ali druge organizacije, ki jih pristojni organ priznava kot organizacije socialnega pomena.

To so med drugim:

— organizacije, ki skrbijo za starejše osebe;

[…]“

7 Člen 2, točka 1, Décret relatif aux maisons de repos, résidences-services et aux centres d’accueil de jour pour personnes âgées et portant création du Conseil wallon du troisième âge (*Moniteur belge* z dne 26. junija 1997, str. 17043) (dekret z dne 5. junija 1997 o domovih za starejše, oskrbovanih stanovanjih in centrih za dnevno oskrbo starejših ter o ustanovitvi valonskega sveta za tretje življenjsko obdobje) v različici, ki je veljala v času dejanskega stanja, dom za starejše opredeljuje kot „ustanovo, ne glede na ime, za nastanitev oseb, starih najmanj 60 let, ki imajo v njej običajno prebivališče in ki v njej uporabljajo skupne gospodinjske in čistilne storitve, storitve pomoči pri vsakodnevnih opravilih, in če je potrebno, storitve medicinskih tehnikov in pomožnega medicinskega osebja“.

8 Člen 2, točka 2, dekreta z dne 5. junija 1997 opredeljuje oskrbovana stanovanja kot „eno ali več zgradb, ki ne glede na ime tvorijo funkcionalno celoto in jih vodi organizacija, ki osebam, starim najmanj šestdeset let, proti plačilu ponuja individualna stanovanja, ki jim omogočajo neodvisno življenje, in storitve, za katere se lahko svobodno odločajo“. V tej določbi je še navedeno, da vlada natančno določi pojem funkcionalne celote in da so lahko prostori, oprema in skupne storitve oskrbovanih stanovanj dostopni tudi drugim osebam, starim najmanj 60 let.

9 V skladu s členom 5(1), prvi pododstavek, dekreta z dne 5. junija 1997 je upravljanje doma za starejše osebe ali oskrbovanega stanovanja predmet pridobitve dovoljenja in morajo te ustanove v skladu s členom 5(2) in (5) navedenega dekreta ustrezati določenim standardom.

10 Tako morajo domovi za starejše osebe v skladu s členom 5(2) dekreta z dne 5. junija 1997 ustrezati določenim standardom, ki se nanašajo na:

„1. storitve, krite s ceno nastanitve ali sprejema;

[…]

6. prehrano, higieno in zdravstveno oskrbo,

[…]

9. hišni red, na podlagi katerega se spoštujejo ta načela:

[…]

(c) prosti dostop družini, prijateljem […] do doma za starejše osebe“

11 Iz člena 5(5), drugi pododstavek, dekreta z dne 5. junija 1997 je razvidno, da morajo oskrbovana stanovanja ustrezati standardom, ki jih opredeli valonska vlada in ki se nanašajo na področja, navedena v točki 10 te sodbe.

12 V skladu s členom 5(5), prvi pododstavek, dekreta z dne 5. junija 1997 morajo posamezna stanovanja, ki so v okviru oskrbovanih stanovanj na voljo stanovalcem, imeti vsaj dnevno sobo, kuhinjo, spalnico, kopalnico in zasebno stranišče. Poleg tega morajo v skladu s členom 5(5), drugi pododstavek, točka 4, tega dekreta, oskrbovana stanovanja ustrezati tudi določenim standardom glede „neobveznih storitev, ki jih mora upravnik na prošnjo stanovalcev obvezno zagotoviti ali dati na voljo, in pogojev glede njihovega dostopa“ (v nadaljevanju: zahtevane neobvezne storitve), pri čemer gre za storitve, katerih „osnovno vsebino opredeli [valonska] vlada“.

13 Iz točke 2.2 Poglavja III, Priloge III, z naslovom „Standardi, ki veljajo za oskrbovana stanovanja“ odloka Valonske vlade z dne 3. decembra 1998 o izvedbi dekreta z dne 5. junija 1997 (*Moniteur belge* z dne 27. januarja 1999, str. 2221, v nadaljevanju: odlok z dne 3. decembra 1998) v različici, ki je veljala v času dejanskega stanja v postopku v glavni stvari, je razvidno, da mora biti v oskrbovanih stanovanjih obvezno poskrbljeno za vzdrževanje skupnih prostorov, zunanjih površin, ki so na voljo stanovalcem, vzdrževanje notranjih in zunanjih okenskih stekel, obveščanje o prostočasnih dejavnostih v skupnosti ter za obisk predstavnika organizacije vsaj dvakrat letno. Poleg tega morajo imeti v skladu s točko 2.3 tega poglavja, Priloge III k odloku z dne 3. decembra 1998 stanovalci v oskrbovanih stanovanjih obvezno na voljo te neobvezne storitve, ki jih lahko prosto uporabljajo:

— možnost treh obrokov na dan, od katerih mora biti en v celoti topel, bodisi v skupnem prostoru oskrbovanega stanovanja, predvidenem za restavracijo in družabne dogodke, bodisi v restavraciji doma za starejše osebe ali v domu za starejše osebe in oskrbo, ki je funkcionalno povezan z oskrbovanim stanovanjem, bodisi v stanovalčevem zasebnem stanovanju. Vsak dan se vodi evidenca obrokov, postreženih stanovalcem, z navedbo imena prejemnika in potrebnimi podatki za njihov račun;

— možnost čiščenja zasebnih stanovanj vsaj enkrat na teden;

— možnost pranja stanovalčevega perila.

14 Poleg tega je iz predložitvene odločbe razvidno, da se za oskrbovana stanovanja zaračunavajo cene, ki se določajo pod nadzorom ministrstva za gospodarske zadeve.

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

15 Družba LJJ, ustanovljena leta 2004, je zadruga belgijskega prava, katere namen je bil v času dejanskega stanja v postopku v glavni stvari upravljati in voditi ustanove za nego ter opravljanje vseh dejavnosti, neposredno ali posredno povezanih z zdravstveno oskrbo ter pomočjo bolnim, starejšim in invalidnim osebam ali drugim.

16 Družba LJJ je oktobra 2004 belgijsko davčno upravo obvestila o začetku svoje dejavnosti oddajanja garsonjer zdravim osebam. Ta uprava je zato družbo LJJ registrirala za namene DDV.

17 Družba LJJ je 27. oktobra 2006 dobila začasno dovoljenje za upravljanje oskrbovanih stanovanj „Les jardins de Jouvence“.

18 V okviru teh oskrbovanih stanovanj so najemnikom dana na voljo stanovanja za eno ali dve osebi z opremljeno kuhinjo, dnevno sobo, spalnico in opremljeno kopalnico. Poleg tega jim ponujajo različne plačljive storitve, ki so lahko na voljo tudi drugim osebam, in sicer dostop do bara in restavracije, frizerskega in kozmetičnega salona, dvorane za fizioterapijo, dejavnosti delovne terapije, pralnice, dispanzerja, v katerem se lahko opravi odvzem krvi, ter zdravstvene službe.

19 Družba LJJ je od avgusta 2004 do septembra 2006, da bi začela z upravljanjem oskrbovanih stanovanj, zgradila obsežno infrastrukturo in namestila opremo za svojo poslovno dejavnost.

20 Davčna uprava je 5. oktobra in 14. novembra 2006 preverila računovodske izkaze družbe LJJ, kar zadeva uporabo zakonodaje s področja DDV od 30. avgusta 2004 do 30. septembra 2006. Ta uprava je po koncu tega nadzora ugotovila, da družba LJJ ni bila upravičena odbiti DDV za gradnjo nepremičnin med letoma 2004 in 2006, ker je bila ta družba davčna zavezanka, katere vse dejavnosti, opravljene v okviru upravljanja oskrbovanih stanovanj, so bile oproščene DDV v skladu s členom 44(2) spremenjenega zakonika o DDV. Zato je navedena uprava od družbe LJJ zahtevala povračilo zneskov neupravičeno odbitega davka.

21 Davčna uprava je 25. januarja 2007 družbo LJJ obvestila o izbrisu njenega tekočega računa za DDV z učinkom od 30. septembra 2006.

22 Družbi LJJ je bil 13. februarja 2007 vročen plačilni nalog, zoper kateri je ta 20. februarja 2007 pri tribunal de première instance de Mons (sodišče prve stopnje v Monsu) vložila tožbo.

23 To sodišče je s sodbo, izdano 19. junija 2012, tožbo družbe LJJ zavrnilo kot neutemeljeno, pri čemer je ugotovilo, da so organizacije, ki skrbijo za starejše osebe, v skladu s členom 44(2) spremenjenega zakonika o DDV oproščene plačila DDV, ne da bi bilo treba preveriti, ali so bile zadevne storitve povezane zlasti s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom in ali so jih zagotavljali organi javnega prava ali organizacije, ki jim pristojni organ priznava socialni pomen.

24 Družba LJJ je 19. decembra 2012 zoper to sodbo pri cour d’appel de Mons (pritožbeno sodišče v Monsu) vložila pritožbo.

25 Družba LJJ je pred tem sodiščem navajala, da uradna odobritev za upravljanje oskrbovanih stanovanj ne pomeni nujno priznanja njihovega socialnega pomena, ker se pogoji za odobritev oskrbovanih stanovanj bistveno razlikujejo od pogojev za odobritev domov za starejše osebe. Poleg tega je ta družba opozorila, da materialne podpore skupnosti, ki je bistveni element pojma socialnega skrbstva in socialnovarstvenega dela, glede oskrbovanih stanovanj ni bilo. V obravnavanem primeru družba LJJ ni prejela nobenih javnih sredstev in njeni stanovalci niso prejeli nobene javne pomoči ali podpore za kritje stroškov opravljenih storitev.

26 État belge je pri cour d'appel de Mons (pritožbeno sodišče v Monsu) predlagala zavrnitev pritožbe družbe LJJ in navajala, da je bila ta družba, ki je opravljala storitve iz člena 44(2) spremenjenega zakonika o DDV, davčna zavezanka za DDV, ki zato nima pravice do dobitka tega davka. État belge je trdila, da je bil oskrbovanim stanovanjem, ki jih z odobritvijo valonske regije upravlja družba LJJ, uradno priznan socialni pomen za opravljanje storitev, tesno povezanih s socialno pomočjo. Poleg tega naj bi imele storitve, ki jih ponuja družba LJJ, ki naj bi bile neposredno povezane z nastanitvijo, oskrbo in zdravljenjem, ki se zagotavlja za njihovo boljše fizično in/ali psihično počutje, socialni pomen.

27 Cour d'appel de Mons (pritožbeno sodišče v Monsu) je podvomilo o tem, kako je treba razlagati člen 13(A)(1)(g) Šeste direktive, zato je prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali so oskrbovana stanovanja v smislu dekreta z dne 5. junija 1997, v okviru katerih se ponujajo profitna individualna stanovanja za eno ali dve osebi z opremljeno kuhinjo, dnevno sobo, spalnico in opremljeno kopalnico, ki tem osebam omogočajo neodvisno življenje, ter različne neobvezne plačljive profitne storitve, ki niso namenjene samo stanovalcem oskrbovanih stanovanj (bar in restavracija, frizerski in kozmetični salon, dvorana za fizioterapijo, dejavnosti delovne terapije, pralnica, dispanzer, v katerem se lahko opravi odvzem krvi, zdravstvena služba), v bistvu organizacija socialnega pomena, ki zagotavlja ‚opravljanje storitev in dobavo blaga, ki je tesno povezana s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom' v smislu člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive?

2. Ali je odgovor na to vprašanje drugačen, če se za zadevna oskrbovana stanovanja za opravljanje zadevnih storitev od javnih organov prejme subvencije ali katero koli drugačno ugodnost ali finančno pomoč?"

Vprašanji za predhodno odločanje

28 Predložitveno sodišče z vprašanjema, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 13(A)(1)(g) Šeste direktive razlagati tako, da velja oprostitev iz te določbe za storitve, ki se opravljajo v okviru profitnih oskrbovanih stanovanj, kot so ta v postopku v glavni stvari, za katere se od javnih organov ne prejme nobenih subvencij ali katere koli drugačne ugodnosti ali finančne pomoči, in vključujejo dajanje na voljo osebam, starim najmanj 60 let, posamezna stanovanja, ki jim omogočajo popolnoma neodvisno življenje, ter zagotavljanje plačljivih neobveznih storitev, ki so na voljo tudi drugim osebam.

29 Iz besedila člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive je razvidno, da se ta določba uporablja za storitve in dobave blaga, ki jih, prvič, „opravljajo osebe javnega prava ali druge organizacije, ki jih država članica priznava kot dobrodelne [organizacije socialnega pomena]" in so, drugič „tesno povezane s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom" (sodbi Kingscrest Associates in Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, točka 34 in Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, točka 21).

30 Ker v tej zadevi ni sporno, da družba LJJ ni organizacija javnega prava v smislu člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive, so lahko njene dejavnosti na podlagi te določbe oproščene DDV, le če spada pod pojem „druge organizacije, ki jih zadevna država članica priznava kot dobrodelne [organizacije socialnega pomena]" v smislu te določbe.

31 Zato je treba najprej preučiti, ali družba LJJ spada pod pojem „druge organizacije, ki jih zadevna država članica priznava kot dobrodelne [organizacije socialnega pomena]" v smislu člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive, in nato, ali so storitve, ki se opravljajo v okviru oskrbovanih stanovanj, kot so te v postopku v glavni stvari, „tesno povezane s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom" v smislu te določbe.

Pogoj, ki se nanaša na to, da država članica organizaciji prizna socialni pomen

32 Najprej je treba opozoriti, da v členu 13(A)(1)(g) Šeste direktive niso pojasnjeni pogoji in pravila za priznavanje organizacij, ki niso subjekti javnega prava, kot organizacij socialnega pomena. Zato mora načeloma nacionalno pravo vsake države članice določiti pravila, v skladu s katerimi se lahko takim organizacijam odobri tako priznanje (glej sodbo Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, točka 26 in navedena sodna praksa).

33 V tem okviru člen 13(A)(2)(a) Šeste direktive državam članicam priznava možnost, da odobrijo oprostitev, ki je določena v odstavku 1(g) tega člena, organizacijam, ki niso osebe javnega prava, pri čemer morajo te izpolnjevati enega ali več pogojev, naštetih v navedenem odstavku 2(a). Države članice lahko te izbirne pogoje prosto in dodatno določijo za odobritev zadevne oprostitve (glej sodbo Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, točka 27 in navedena sodna praksa).

34 Iz tega sledi, da člen 13(A)(1)(g) Šeste direktive državam članicam daje diskrecijsko pravico, da nekatere organizacije, ki niso subjekti javnega prava, priznajo kot organizacije socialnega pomena (glej v tem smislu sodbo Kingscrest Associates in Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, točka 51 in navedena sodna praksa).

35 V zvezi s tem iz sodne prakse Sodišča izhaja, da morajo nacionalni organi ob priznavanju drugih organizacij, ki niso osebe javnega prava, kot organizacij socialnega pomena, v skladu s pravom Unije in pod nadzorom nacionalnih sodišč, upoštevati več elementov. Med te je mogoče šteti obstoj posebnih določb, naj bodo te nacionalne ali regionalne, zakonodajne ali upravne, davčne ali socialnovarstvene, splošni interes dejavnosti zadevnega davčnega zavezanca, dejstvo, da je bilo drugim davčnim zavezancem, ki opravljajo enake dejavnosti, že odobreno podobno priznanje, in dejstvo, da lahko stroške zadevnih storitev v veliki meri prevzamejo zavodi za zdravstveno zavarovanje ali druge organizacije socialne varnosti (sodba Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, točka 31 in navedena sodna praksa).

36 V tem okviru bo mogoče upoštevati tudi dejstvo, da so v valonski regiji oskrbovana stanovanja, skupaj z domovi za starejše osebe in centri za dnevno oskrbo, predmet enotne zakonodaje, katere namen je uokviriti različne institucionalne oblike pomoči in oskrbe za starejše osebe.

37 V zvezi s tem je, kar mora preveriti predložitveno sodišče, iz listin iz spisa razvidno, da poleg dejstva, da ta zakonodaja opredeljuje to, kar zajema pojem „oskrbovana stanovanja“, upravljanje oskrbovanih stanovanj pogojuje s pridobitvijo dovoljenja valonske vlade, ki je pogojeno s spoštovanjem nekaterih pogojev in standardov. Očitno je iz listin iz spisa, kar mora potrditi predložitveno sodišče, razvidno, da se med temi pogoji in standardi nekateri nanašajo na področja, skupna oskrbovanim stanovanjem in domovom za starejše osebe.

38 Za presojo socialnega pomena zadevne organizacije je treba upoštevati tudi dejstvo, da se za oskrbovana stanovanja, kot je razvidno iz predložitvene odločbe, zaračunavajo cene, ki se določajo pod nadzorom ministrstva za gospodarske zadeve.

39 Natančneje, glede okoliščine, da se za profitna oskrbovana stanovanja, kot so ta, ki jih upravlja družba LJJ, ne prejema nobenih javnih sredstev ali nobene druge javne finančne pomoči, je treba navesti, prvič, ker je pojem „organizacija“ načeloma dovolj širok in lahko vključuje zasebne profitne subjekte (sodba Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, točka 57), dejstvo, da družba LJJ dejavnosti opravlja s takim namenom, nikakor ne izključuje opredelitve te družbe kot „druge organizacije, ki jih zadevna država članica priznava kot dobrodelne [organizacije socialne pomena]“ v smislu člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive. Drugič, čeprav je iz sodne prakse, navedene v točki 35 te sodbe, razvidno, da je lahko dejstvo, da velik del stroškov opravljenih storitev morda nosijo skladi zdravstvenega zavarovanja oziroma druge socialnovarstvene organizacije, med elementi, ki jih je treba upoštevati za opredelitev, ali ima zadevna organizacija socialni pomen, je to dejstvo, kot je generalni pravobranilec navedel

v točki 30 sklepnih predlogov, le eden od več elementov. Zato neobstoj javne finančne pomoči ne izključuje takega priznanja, ker ga je treba presoditi glede na vse upoštevne elemente obravnavane zadeve.

40 V teh okoliščinah bo moralo predložitveno sodišče ob upoštevanju vseh upoštevnih elementov, zlasti tistih, navedenih v točkah od 35 do 39 te sodbe, odločiti, ali so nacionalni organi ob priznavanju družbe LJJ kot organizacije, ki ima socialni pomen, upoštevali meje diskrecijske pravice, ki jo imajo v skladu s členom 13(A)(1)(g) Šeste direktive.

Pogoj, v skladu s katerim mora biti opravljanje storitev tesno povezano s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom

41 Glede cilja oprostitve iz člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive je iz sodne prakse Sodišča razvidno, da ta določba ne določa oprostitve DDV za vse dejavnosti v javnem interesu, ampak samo za tiste, ki so tam naštete in podrobno opisane (glej v tem smislu, zlasti, sodbi Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, EU:C:1989:246, točka 12, in Ygeia, C-394/04 in C-395/04, EU:C:2005:734, točka 16). Z ugodnejšo obravnavo nekaterih storitev v javnem interesu v socialnem sektorju na področju DDV je namen te oprostitve zmanjšanje stroškov teh storitev, ki tako postanejo dostopnejše za posameznike, ki bi jih lahko uporabili (sodba Kingscrest Associates in Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, točka 30).

42 Ugotoviti pa je treba, da so v besedilu člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive storitve, ki jih opravljajo domovi za ostarele, izrecno navedene med storitvami in dobavami blaga, ki so tesno povezane s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom in ki torej spadajo pod oprostitev iz te določbe.

43 V zvezi s tem je treba navesti, da domovi za ostarele, tako kot oskrbovana stanovanja, osebam, starim najmanj 60 let, zagotavljajo stanovanje, skupaj z različnimi storitvami pomoči in oskrbe. Prvič, enako obravnavo glede DDV bi bilo treba zagotoviti za storitev dajanja na voljo stanovanj, bodisi da se ta stanovanja ponujajo v okviru doma za ostarele bodisi v okviru oskrbovanih stanovanj. Drugič, ker navedene storitve pomoči in oskrbe, ki so jih oskrbovana stanovanja dolžna zagotavljati, v skladu z upoštevno nacionalno zakonodajo ustrezajo storitvam, ki so jih v skladu z navedeno zakonodajo dolžni zagotavljati domovi za ostarele, jih je treba glede DDV obravnavati enako.

44 Zato lahko za tiste od storitev, ki se opravljajo v okviru oskrbovanih stanovanj, kot so ta v postopku v glavni stvari, ki vključujejo dajanje na voljo stanovanj, primernih za starejše osebe, velja oprostitev iz člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive. Za druge storitve načeloma tudi velja oprostitev iz te določbe, zlasti, če je namen teh storitev, ki so jih ta oskrbovana stanovanja dolžna zagotavljati, v skladu z nacionalno zakonodajo pomoč starejšim osebam in njihova oskrba in ustrezajo storitvam, ki so jih v skladu s to zakonodajo dolžni zagotavljati tudi domovi za ostarele.

45 Poleg tega v nasprotju s trditvami družb LJJ in Axa Belgium SA (v nadaljevanju: Axa) te ugotovitve ni mogoče izpodbiti z dejstvom, da organizacija, ki upravlja oskrbovana stanovanja, ne prejema nobene javne finančne pomoči in da storitve, ki jih ponuja, ne dajejo pravice do nobene finančne pomoči iz skladov socialnega zavarovanja.

46 V zvezi s tem je treba poudariti, da besedilo člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive ne določa pogoja, ki bi bil povezan z javnimi sredstvi v korist zadevnega gospodarskega subjekta ali s finančno pomočjo javnih organov ali socialnovarstvenih organizacij v korist prejemnikov opravljenih storitev. Kot je belgijska vlada poudarila na obravnavi, ta določba namreč poudarja lastnosti opravljenih storitev in lastnost gospodarskega subjekta, ki ponuja zadevne storitve ali dobavlja blago, ne pa posebnega načina financiranja tega subjekta ali plačila, ki ga prejme.

47 Poleg tega je treba opozoriti, da so oprostitve iz člena 13(A)(1) Šeste direktive samostojni pojmi prava Unije in da morajo biti zato opredeljeni na ravni Evropske unije (sodba Kingscrest Associates in Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, točka 22). Vendar bi opredelitev storitev iz člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive glede na obstoj javne finančne pomoči v korist izvajalca ali glede na prevzem stroškov socialnovarstvenih organizacij vodila do pogojevanja tega pojma s posebnimi značilnostmi zakonodaj držav članic na tem področju, kar bi lahko ogrozilo avtonomno razlago, ki jo je treba dati temu pojmu, in ustvarilo razlike pri njegovi uporabi v okviru Unije.

48 Poleg tega je treba zavrniti ugovor družb LJJ in Axa, da so izvajalci, ki niso upravičeni do javnih sredstev, v konkurenčno slabšem položaju od izvajalcev, ki tako pomoč prejemajo, ker bi morali prvonavedeni, ker niso upravičeni do odbitka DDV, stroške gradbenih del, ki so jih opravili vnaprej, v celoti prenesti na prejemnike njihovih storitev, vključno s pripadajočim DDV, zato bi bil ta položaj po mnenju navedenih družb v nasprotju z načelom davčne nevtralnosti.

49 Iz ustaljene sodne prakse namreč izhaja, da načelo davčne nevtralnosti nasprotuje predvsem temu, da bi se podobno blago ali podobne storitve, ki so si torej konkurenčni, z vidika DDV obravnavali različno (glej sodbo Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, točka 48 in navedena sodna praksa).

50 Vendar v tem primeru neobstoj finančne pomoči javnih organov v korist družbe LJJ in to, da socialnovarstvene organizacije ne krijejo stroškov storitev, ki jih je ta družba opravila, ne vpliva na naravo storitev, ki jih opravlja navedena družba, saj so te storitve primerljive s storitvami, ki jih opravljajo drugi izvajalci, prejemniki javnih sredstev ali finančne pomoči javnih organov. Zato načelo davčne nevtralnosti ne nasprotuje temu, da se navedene storitve z vidika DDV ne bi obravnavale enako.

51 Poleg tega je treba v skladu z besedilom prvega vprašanja navesti, da so med storitvami, ki jih družba LJJ ponuja v okviru svojih dejavnosti upravljanja oskrbovanih stanovanj, nekatere plačljive storitve, ki se jih zagotavlja neobvezno tako stanovalcem kot tudi drugim osebam. Gre zlasti za dostop do bara in restavracije, frizerskega in kozmetičnega salona, dvorane za fizioterapijo, dejavnosti delovne terapije, pralnice, dispanzerja, v katerem se lahko opravi odvzem krvi, ter zdravstvene službe.

52 V zvezi s tem je treba opozoriti, da države članice v skladu s členom 13(A)(2)(b), prva alinea, Šeste direktive, ne smejo oprostiti storitev, določenih zlasti v členu 13(A)(1)(g) te direktive, če niso nujne za izvedbo oproščenih transakcij. Kot izhaja iz sodne prakse Sodišča, ta določba, ki je zavezujoča za države članice, namreč določa pogoje, ki jih je treba upoštevati pri razlagi različnih primerov oprostitev, ki so tam določeni, in ki se, tako kot tisti, določeni v členu 13(A)(1)(g) navedene direktive, nanašajo na storitve ali dobave, ki so „tesno povezane“ ali ki imajo „[tesno povezavo]“ z dejavnostjo, ki je v javnem interesu (glej v tem smislu sodbo Ygeia, C-394/04 in C-395/04, EU:C:2005:734-, točka 26).

53 Glede neobveznih storitev, navedenih v točki 51 te sodbe, mora nacionalno sodišče določiti, katere so tiste, ki se zahtevajo v skladu z nacionalno zakonodajo, ki se uporablja. Take storitve, če ustrezajo tistim, ki jih ponujajo domovi za ostarele, je mogoče šteti za tesno povezane zlasti s socialnim skrbstvom in so nujne za izvedbo oproščenih storitev.

54 V tem okviru je treba navesti, da je iz stališč družb LJJ in Axa razvidno, da so v odloku z dne 3. decembra 1998 kot zahtevane neobvezne storitve naštete restavracijske storitve, čiščenje zasebnih stanovanj vsaj enkrat na teden ter pranje perila nastanjenih oseb. Zahtevane neobvezne storitve so, če ustrezajo tistim, ki jih ponujajo domovi za ostarele, očitno nujne za izvedbo oproščenih storitev, ki se opravljajo v okviru oskrbovanih stanovanj. Glede zagotavljanja drugih neobveznih storitev v okoliščinah v postopku v glavi stvari, kot so storitve frizerskega in kozmetičnega salona, pa nasprotno zadevna nacionalna zakonodaja očitno ne zahteva, da bi se v okviru oskrbovanih stanovanj ponujale te storitve, niti ne zahteva tega od domov za ostarele, saj takih neobveznih storitev ni mogoče šteti za nujno potrebne za izvedbo oproščenih storitev v okviru oskrbovanih stanovanj. To pa mora preveriti nacionalno sodišče.

55 Glede na navedeno je treba na postavljena vprašanja odgovoriti tako:

— člen 13(A)(1)(g) Šeste direktive je treba razlagati tako, da lahko med storitvami, ki se opravljajo v okviru oskrbovanih stanovanj, kot so ta v postopku v glavni stvari, katerih socialni pomen mora predložitveno sodišče presoditi zlasti glede na elemente, navedene v tej sodbi, za storitve, ki vključujejo dajanje na voljo stanovanj primernih za starejše osebe, velja oprostitev iz te določbe. Ta oprostitev lahko velja tudi za druge storitve, ki so zagotovljene v okviru teh oskrbovanih stanovanj, zlasti če je namen storitev, ki so jih v skladu z upoštevno nacionalno zakonodajo dolžna zagotavljati oskrbovana stanovanja, zagotavljanje pomoči starejšim osebam in njihova oskrba ter ustrezajo storitvam, ki so jih v skladu z zadevno nacionalno zakonodajo dolžni zagotavljati tudi domovi za ostarele.

— V zvezi s tem ni upoštevno, ali upravitelj oskrbovanih stanovanj, kot so ta v postopku v glavni stvari, od javnih organov prejema subvencije ali katero koli drugačno ugodnost ali finančno pomoč.

Stroški

56 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (peti senat) razsodilo:

Člen 13(A)(1)(g) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero je treba razlagati tako, da lahko med storitvami, ki se opravljajo v okviru oskrbovanih stanovanj, kot so ta v postopku v glavni stvari, katerih socialni pomen mora predložitveno sodišče presoditi zlasti glede na elemente, navedene v tej sodbi, za storitve, ki vključujejo dajanje na voljo stanovanj, primernih za starejše osebe, velja oprostitev iz te določbe. Ta oprostitev lahko velja tudi za druge storitve, ki so zagotovljene v okviru teh oskrbovanih stanovanj, zlasti če je namen storitev, ki so jih v skladu z upoštevno nacionalno zakonodajo dolžna zagotavljati oskrbovana stanovanja, zagotavljanje pomoči starejšim osebam in njihova oskrba ter ustrezajo storitvam, ki so jih v skladu z zadevno nacionalno zakonodajo dolžni zagotavljati tudi domovi za ostarele.

V zvezi s tem ni upoštevno, ali upravitelj oskrbovanih stanovanj, kot so ta v postopku v glavni stvari, od javnih organov prejema subvencije ali katero koli drugačno ugodnost ali finančno pomoč.

Podpisi