Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (ένατο τμήμα)

της 12ης Μαρτίου 2015 *

«Προδικαστική παραπομπή — ΦΠΑ — Οδηγία 2006/112/ΕΚ — Άρθρο 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ′ — Απαλλαγή των παροχών οι οποίες συνδέονται στενώς προς την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση — Έννοια "οργανισμών αναγνωρισμένων ως κοινωνικού χαρακτήρος" — Εταιρία προσωρινής απασχολήσεως — Διάθεση εξειδικευμένου νοσηλευτικού προσωπικού — Εξαίρεση από την απαλλαγή»

Στην υπόθεση C-594/13,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Bundesfinanzhof (Γερμανία) με απόφαση της 21ης Αυγούστου 2013, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 21 Νοεμβρίου 2013, στο πλαίσιο της δίκης

«go fair» Zeitarbeit OHG

κατά

Finanzamt Hamburg-Altona,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (ένατο τμήμα),

συγκείμενο από τους K. Jürimäe (εισηγήτρια), πρόεδρο τμήματος, J. Malenovský και M. Safjan, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: P. Mengozzi

γραμματέας: M. Aleksejev, υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 8ης Οκτωβρίου 2014,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— η «go fair» Zeitarbeit OHG, εκπροσωπούμενη από τον L. Gause, Rechtsanwalt,

— η Γερμανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον T. Henze και την K. Petersen,

— η Ιρλανδία, εκπροσωπούμενη από τις E. Creedon και G. Hodge καθώς και τους M. Heneghan και N. J. Travers,

— η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον A. Cordewener, την C. Soulay και τον B.-R. Killmann,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία των άρθρων 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ′, και 134, στοιχείο α′, της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ L 347, σ. 1, και διορθωτικό ΕΕ 2007, L 335, σ. 60, στο εξής: οδηγία για τον ΦΠΑ).

2 Το αίτημα αυτό υποβλήθηκε στο πλαίσιο κατ' αναίρεση δίκης μεταξύ της «go fair» Zeitarbeit OHG (στο εξής: «go fair») και της Finanzamt Hamburg-Altona (φορολογική αρχή) σχετικά με τη φορολόγηση των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν από την προσφεύγουσα, όσον αφορά τον φόρο εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2010.

Το νομικό πλαίσιο

Η οδηγία 2006/112

3 Το άρθρο 9, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2006/112 προβλέπει τα εξής:

«Νοείται ως "υποκείμενος στον φόρο" οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής.»

4 Το άρθρο 10 της οδηγίας αυτής ορίζει τα εξής:

«Η προϋπόθεση του άρθρου 9, παράγραφος 1, ότι η οικονομική δραστηριότητα ασκείται κατά τρόπο ανεξάρτητο, αποκλείει από την φορολογία τους μισθωτούς και λοιπά πρόσωπα εφόσον συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας και αμοιβής και την ευθύνη του εργοδότη.»

5 Το κεφάλαιο 2 του τίτλου IX της εν λόγω οδηγίας φέρει τον τίτλο «Απαλλαγές ορισμένων δραστηριοτήτων γενικού συμφέροντος». Το κεφάλαιο αυτό περιλαμβάνει τα άρθρα 132 έως 134.

6 Κατά το άρθρο 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ′, της ίδιας οδηγίας, τα κράτη μέλη απαλλάσσουν τις ακόλουθες πράξεις:

«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».

7 Το άρθρο 134 της εν λόγω οδηγίας ορίζει τα εξής:

«Οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών αποκλείονται από την απαλλαγή που προβλέπεται στο άρθρο 132, παράγραφος 1, στοιχεία β′, ζ′, η′, θ′, ιβ′, ιγ′ και ιδ′, στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) εφόσον δεν είναι απαραίτητες για τη διενέργεια των πράξεων που απαλλάσσονται του φόρου,

β) προορίζονται κυρίως να προσπορίσουν στον οργανισμό συμπληρωματικά έσοδα με την πραγματοποίηση πράξεων αμέσως ανταγωνιζομένων τις πράξεις εμπορικών επιχειρήσεων υποκειμένων [στον φόρο προστιθεμένης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ)].»

Το γερμανικό δίκαιο

8 Κατά το άρθρο 4, σημείο 16, του νόμου περί φόρου κύκλου εργασιών (Umsatzsteuergesetz, ως είχε δυνάμει του νόμου της 19ης Δεκεμβρίου 2008, *BGBl.* 2008 I, σ. 2794, στο εξής: UStG), απαλλάσσονται του εν λόγω φόρου:

«οι υπηρεσίες που συνδέονται στενώς προς την εκμετάλλευση οργανισμών παροχής μέριμνας ή περιθάλψεως σε πρόσωπα τα οποία χρήζουν σωματικής, διανοητικής ή ψυχικής υποστήριξης παρεχόμενες από

[...]

k) οργανισμούς των οποίων οι δαπάνες μέριμνας ή περιθάλψεως καλύφθηκαν, κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, στο σύνολό τους ή ως επί το πλείστον, όσον αφορά τουλάχιστον το 40 % των περιπτώσεων, από τους εκ του νόμου προβλεπόμενους φορείς κοινωνικής ασφαλίσεως ή πρόνοιας.

Οι παροχές υπηρεσιών κατά την έννοια της πρώτης περιόδου, οι οποίες πραγματοποιούνται από τους οργανισμούς που ορίζονται στα σημεία b έως k, απαλλάσσονται καθόσον πρόκειται, ως εκ της φύσεώς τους, για υπηρεσίες στις οποίες αναφέρονται οι, κατά το κοινωνικό δίκαιο, αναγνώριση, σύμβαση ή συμφωνία και αμοιβή.»

9 Το άρθρο 12, παράγραφος 1, του νόμου περί ρυθμίσεως του καθεστώτος προσωρινής διαθέσεως προσωπικού (Gesetz zur Regelung der Arbeitnehmerüberlassung, *BGBl.* 1995 I, σ. 158, ως είχε δυνάμει του νόμου της 23ης Δεκεμβρίου 2002, *BGBl.* 2002 I, σ. 4607), προβλέπει τα εξής:

«Η σύμβαση μεταξύ του φορέα που διαθέτει το προσωπικό και του έμμεσου εργοδότη περιβάλλεται τον έγγραφο τύπο. Στο σχετικό έγγραφο, ο φορέας που διαθέτει το προσωπικό πρέπει να βεβαιώνει ότι κατέχει την προβλεπόμενη στο άρθρο 1 άδεια. Ο έμμεσος εργοδότης πρέπει να δηλώνει στο έγγραφο τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της δραστηριότητας που πρόκειται να ασκήσει ο προσωρινώς απασχολούμενος εργαζόμενος, τα επαγγελματικά προσόντα που απαιτούνται προς τον σκοπό αυτόν, καθώς και τους βασικούς όρους εργασίας, περιλαμβανομένης της αμοιβής, που ισχύουν στην επιχείρηση του έμμεσου εργοδότη για αντίστοιχο εργαζόμενο που απασχολείται σε αυτήν [...]».

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

10 Η «go fair» είναι ομόρρυθμη εταιρία (offene Handelsgesellschaft — OHG) με σκοπό τη διάθεση προσωπικού δυνάμει του νόμου περί ρυθμίσεως του καθεστώτος προσωρινής διαθέσεως προσωπικού.

11 Ως εταιρία προσωρινής απασχολήσεως, η «go fair» διέθεσε, κατά το έτος 2010, το νοσηλευτικό προσωπικό που απασχολεί, ήτοι τους νοσοκόμους και τους νοσηλευτές ηλικιωμένων ατόμων, σε εσωτερικές ή εξωτερικές μονάδες περιθάλψεως, κατά την έννοια του άρθρου 4, σημείο 16, του UStG. Οι εργαζόμενοι της «go fair» εντάσσονταν, από οργανωτικής απόψεως, στις επίμαχες μονάδες περιθάλψεως. Παρείχαν τις υπηρεσίες τους υπό τις υποδείξεις των μονάδων αυτών και, επομένως, τελούσαν σε σχέση εξαρτήσεως από αυτές. Ο ιεραρχικός έλεγχος και η τεχνική εποπτεία της δραστηριότητας των προσωρινώς απασχολουμένων εργαζομένων ενέπιπτε επίσης στις υποχρεώσεις των ως άνω μονάδων περιθάλψεως.

12 Με απόφαση της 18ης Οκτωβρίου 2010, περί προσδιορισμού της προκαταβολής του φόρου κύκλου εργασιών για τον μήνα Σεπτέμβριο του 2010, η Finanzamt Hamburg-Altona υπήγαγε τα εισοδήματα που προέρχονταν από τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποίησε η «go fair» στον κανονικό φορολογικό συντελεστή. Η προσφυγή της «go fair» κατά της αποφάσεως αυτής απορρίφθηκε από το Finanzgericht Hamburg (φορολογικό δικαστήριο του Αμβούργου).

13 Το Bundesfinanzhof (ομοσπονδιακό φορολογικό δικαστήριο), ενώπιον του οποίου άσκησε αναίρεση («Revision») η «go fair», διαπιστώνει ότι η εταιρία αυτή δεν πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρου 4, σημείο 16, στοιχείο k, του UStG, καθόσον δεν εκμεταλλεύεται φορέα ο οποίος παρέχει περίθαλψη σε πρόσωπα τα οποία χρήζουν σωματικής, διανοητικής ή ψυχολογικής υποστήριξης, αλλά παρέχει υπηρεσία προσωρινής διαθέσεως προσωπικού. Επομένως, τα εισοδήματά της δεν απαλλάσσονται του φόρου δυνάμει της διατάξεως αυτής.

14 Εντούτοις, το ως άνω δικαστήριο εκτιμά ότι η «go fair» παρέσχε υπηρεσίες «οι οποίες συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση», υπό την έννοια του άρθρου 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ′, της οδηγίας 2006/112, και ότι δεν μπορεί να αποκλεισθεί η δυνατότητά της να επικαλεσθεί ευθέως τη διάταξη αυτή και, συνεπώς, να τύχει της εκεί προβλεπόμενης απαλλαγής.

15 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Bundesfinanzhof αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Όσον αφορά την ερμηνεία του άρθρου 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ′, της οδηγίας 2006/112:

α) Μπορεί κράτος μέλος, στο πλαίσιο της εξουσίας εκτιμήσεως που του παρέχεται, να αναγνωρίσει φορέα ως οργανισμό κοινωνικού χαρακτήρα, υπό την έννοια ότι αναγνωρίζει μεν τα πρόσωπα τα οποία παρέχουν τις υπηρεσίες τους σε ταμεία κοινωνικής ασφαλίσεως και ταμεία ασφαλίσεως της αδυναμίας αυτοεξυπηρετήσεως, όχι όμως και το κρατικώς πιστοποιημένο νοσηλευτικό προσωπικό το οποίο παρέχει τις υπηρεσίες του απευθείας σε πρόσωπα χρήζοντα περιθάλψεως;

β) Στην περίπτωση που το κρατικώς πιστοποιημένο νοσηλευτικό προσωπικό πρέπει να αναγνωρίζεται ως οργανισμός κοινωνικού χαρακτήρα: η αναγνώριση εταιρίας προσωρινής απασχολήσεως η οποία διαθέτει νοσηλευτικό προσωπικό κρατικώς πιστοποιημένο σε αναγνωρισμένες μονάδες περιθάλψεως (οργανισμούς υποδοχής) απορρέει από την αναγνώριση του διατεθέντος προσωπικού;

2) Όσον αφορά το άρθρο 134, στοιχείο α′, της οδηγίας 2006/112:

Είναι η διάθεση κρατικώς πιστοποιημένου νοσηλευτικού προσωπικού, ως πράξη στενώς συνδεόμενη προς την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, απαραίτητη για την παροχή υπηρεσιών περιθάλψεως από τον οργανισμό υποδοχής (έμμεσο εργοδότη), καθόσον τούτος δεν μπορεί να λειτουργήσει χωρίς τέτοιου είδους προσωπικό;»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

Επί του πρώτου ερωτήματος

16 Με το πρώτο του ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί εάν το άρθρο 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ′, της οδηγίας 2006/112 έχει την έννοια ότι το κρατικώς πιστοποιημένο νοσηλευτικό προσωπικό το οποίο παρέχει απευθείας τις υπηρεσίες του σε πρόσωπα

χρήζοντα περιθάλψεως και/ή η εταιρία προσωρινής απασχολήσεως η οποία διαθέτει τέτοιου είδους προσωπικό σε οργανισμούς αναγνωρισμένους ως κοινωνικού χαρακτήρος εμπίπτουν στην έννοια των «οργανισμών κοινωνικού χαρακτήρος», υπό την έννοια της ως άνω διατάξεως.

17 Υπενθυμίζεται εξαρχής ότι οι όροι που χρησιμοποιούνται για τον καθορισμό των απαλλαγών του άρθρου 132 της οδηγίας 2006/112 πρέπει να ερμηνεύονται στενώς, δεδομένου ότι οι απαλλαγές αυτές αποτελούν παρεκκλίσεις από την αρχή κατά την οποία ο ΦΠΑ εισπράττεται για κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας από υποκείμενο στον φόρο. Πάντως, η ερμηνεία των όρων αυτών πρέπει να είναι σύμφωνη με τους επιδιωκόμενους από τις εν λόγω απαλλαγές σκοπούς και να συνάδει προς τις επιταγές της φορολογικής ουδετερότητας η οποία είναι εγγενής στο κοινό σύστημα περί ΦΠΑ. Συγκεκριμένα, ο κανόνας αυτός της στενής ερμηνείας δεν σημαίνει ότι οι όροι που χρησιμοποιούνται για τον ορισμό των απαλλαγών του ως άνω άρθρου 132 πρέπει να ερμηνεύονται κατά τέτοιο τρόπο ώστε οι απαλλαγές αυτές να μην παράγουν τα αποτελέσματά τους (βλ. αποφάσεις Horizon College, C-434/05, EU:C:2007:343, σκέψη 16, Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών, C-79/09, EU:C:2010:171, σκέψη 49, Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, σκέψη 22, καθώς και Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, σκέψεις 26 και 27).

18 Από το γράμμα του άρθρου 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της οδηγίας 2006/112 προκύπτει ότι η απαλλαγή που προβλέπεται σε αυτή τη διάταξη εφαρμόζεται στις παροχές υπηρεσιών και παραδόσεις αγαθών οι οποίες, αφενός, συνδέονται στενώς με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση και, αφετέρου, πραγματοποιούνται από οργανισμούς δημοσίου δικαίου ή άλλους οργανισμούς που το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος αναγνωρίζει ως κοινωνικού χαρακτήρος (βλ. αποφάσεις Kingscrest Associates και Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, σκέψη 34, καθώς και Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, σκέψη 21).

19 Όσον αφορά, ιδίως, την τελευταία προϋπόθεση, η οποία αποτελεί το αντικείμενο του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος, απόκειται κατ' αρχήν στο εθνικό δίκαιο κάθε κράτους μέλους να ορίσει τους κανόνες βάσει των οποίων χωρεί τέτοιου είδους αναγνώριση των οργανισμών που τη ζητούν. Τα κράτη μέλη διαθέτουν, ως προς το ζήτημα αυτό, ευρύ περιθώριο εκτιμήσεως (βλ. απόφαση Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, σκέψη 26).

20 Εντούτοις, κατά πάγια νομολογία, απόκειται στις εθνικές αρχές να λάβουν υπόψη τους, κατά το δίκαιο της Ένωσης και υπό τον έλεγχο των εθνικών δικαστηρίων, πλείονα στοιχεία, προκειμένου να προσδιορίσουν τους οργανισμούς των οποίων ο «κοινωνικός χαρακτήρας», κατά την έννοια του άρθρου 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της οδηγίας 2006/112, πρέπει να αναγνωρισθεί για την εφαρμογή της διατάξεως αυτής. 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., σχετικώς, αποφάσεις Kügler, C-141/00, EU:C:2002:473, σκέψεις 57 και 58, Kingscrest Associates και Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, σκέψη 53, καθώς και Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, σκέψη 31).

21 Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι ο Γερμανός νομοθέτης δεν έχει αναγνωρίσει τις εταιρίες προσωρινής απασχολήσεως, όπως η «go fair», οι οποίες διαθέτουν προσωπικό σε μονάδες περιθάλψεως, ως οργανισμούς κοινωνικού χαρακτήρος υπό την έννοια του άρθρου 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της οδηγίας 2006/112.

22 Στο πλαίσιο αυτό, το ως άνω δικαστήριο ζητεί, καταρχάς, να διευκρινιστεί εάν η αναγνώριση, από κράτος μέλος, των οργανισμών ως κοινωνικού χαρακτήρος, η οποία απαιτείται βάσει του άρθρου 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της οδηγίας 2006/112 προκειμένου να τύχει εφαρμογής η προβλεπόμενη στην οικεία διάταξη απαλλαγή, καλύπτει επίσης το κρατικώς πιστοποιημένο νοσηλευτικό προσωπικό

το οποίο παρέχει τις υπηρεσίες του απευθείας σε πρόσωπα χρήζοντα περιθάλψεως, χωρίς οι δαπάνες να βαρύνουν τους οργανισμούς κοινωνικής ασφαλίσεως, καθώς και εάν ο περιορισμός του εθνικού δικαίου είναι, κατά συνέπεια, ασύμβατος προς το δίκαιο της Ένωσης.

23 Συναφώς, πρέπει να υπομνησθεί ότι, κατά το άρθρο 9 της οδηγίας αυτής, νοείται ως «υποκείμενος στον φόρο» οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο, οικονομική δραστηριότητα. Ως εκ τούτου, δυνάμει του άρθρου 10 της ως άνω οδηγίας, η προϋπόθεση αυτή αποκλείει από τη φορολογία τους μισθωτούς και λοιπά πρόσωπα κατά το μέτρο που συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη έννομη σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξαρτήσεως, όσον αφορά τους όρους εργασίας και αμοιβής, και την ευθύνη του εργοδότη.

24 Κατά συνέπεια, η απαλλαγή η οποία προβλέπεται στο άρθρο 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ′, της οδηγίας 2006/112 δεν μπορεί να εφαρμοσθεί απευθείας στο προσωπικό εταιρίας προσωρινής απασχολήσεως όπως η «go fair».

25 Σε κάθε περίπτωση, όπως ορθώς προβάλλει η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, οι μόνες κρίσιμες παροχές υπό τις περιστάσεις της υποθέσεως της κύριας δίκης δεν είναι οι υπηρεσίες που παρέχουν οι εργαζόμενοι της «go fair», στο πλαίσιο εξαρτημένης σχέσεως εργασίας, στις μονάδες περιθάλψεως, στα πρόσωπα τα οποία χρήζουν μέριμνας ή περιθάλψεως, αλλά οι υπηρεσίες που παρέχονται από την εν λόγω εταιρία προσωρινής απασχολήσεως, ήτοι η διάθεση των ως άνω εργαζομένων.

26 Εντούτοις, καίτοι η εταιρία αυτή δεν έχει αναγνωρισθεί δυνάμει της γερμανικής νομοθεσίας ως οργανισμός κοινωνικού χαρακτήρος, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατά δεύτερον, να διευκρινιστεί εάν τέτοιου είδους εταιρία μπορεί, βάσει της δραστηριότητας η οποία συνίσταται στη διάθεση εξειδικευμένου νοσηλευτικού προσωπικού, να επικαλεστεί το άρθρο 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ′, της οδηγίας 2006/112, ώστε να εξασφαλίσει το δικαίωμα αναγνωρίσεώς της ως «οργανισμού κοινωνικού χαρακτήρος».

27 Αφενός, όσον αφορά την έννοια του «οργανισμού» που αναφέρεται στην ως άνω διάταξη, προκύπτει από τη νομολογία ότι αυτή είναι αρκετά ευρεία, ώστε να μπορεί να συμπεριλάβει τα ιδιωτικά νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα (βλ. απόφαση Kingscrest Associates και Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, σκέψη 35 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). Ως εκ τούτου, ομόρρυθμη εταιρία, όπως η «go fair», μπορεί να εκληφθεί ως «οργανισμός» υπό την έννοια της διατάξεως αυτής.

28 Αντιθέτως, όσον αφορά, αφετέρου, τους όρους «κοινωνικού χαρακτήρος», διαπιστώνεται ότι η διάθεση εργαζομένων δεν συνιστά, καθεαυτή, παροχή υπηρεσιών γενικού συμφέροντος πραγματοποιούμενη στον κοινωνικό τομέα. Συναφώς, στερείται σημασίας το ότι το οικείο προσωπικό είναι νοσηλευτικό προσωπικό, καθώς και το ότι το προσωπικό αυτό διατίθεται σε αναγνωρισμένες μονάδες περιθάλψεως.

29 Ως εκ τούτου, στο πρώτο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ′, της οδηγίας 2006/112 έχει την έννοια ότι ούτε το κρατικώς πιστοποιημένο νοσηλευτικό προσωπικό το οποίο παρέχει τις υπηρεσίες του απευθείας σε πρόσωπα τα οποία χρήζουν περιθάλψεως ούτε η εταιρία προσωρινής απασχολήσεως η οποία διαθέτει τέτοιου είδους προσωπικό σε φορείς αναγνωρισμένους ως κοινωνικού χαρακτήρος εμπίπτουν στην έννοια «οργανισμοί αναγνωρισμένοι ως κοινωνικού χαρακτήρος» που περιλαμβάνεται στην ως άνω διάταξη.

Επί του δευτέρου ερωτήματος

30 Κατόπιν της απαντήσεως που δόθηκε στο πρώτο ερώτημα, παρέλκει η απάντηση στο δεύτερο ερώτημα.

Επί των δικαστικών εξόδων

31 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σε 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 (ένατο τμήμα) αποφαίνεται:

Το άρθρο 132, παράγραφος 1, στοιχείο ζ′, της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, έχει την έννοια ότι ούτε το κρατικώς πιστοποιημένο νοσηλευτικό προσωπικό το οποίο παρέχει τις υπηρεσίες του απευθείας σε πρόσωπα τα οποία χρήζουν περιθάλψεως ούτε η εταιρία προσωρινής απασχολήσεως η οποία διαθέτει τέτοιου είδους προσωπικό σε φορείς αναγνωρισμένους ως κοινωνικού χαρακτήρος εμπίπτουν στην έννοια «οργανισμοί αναγνωρισμένοι ως κοινωνικού χαρακτήρος» που περιλαμβάνεται στην ως άνω διάταξη.

(υπογραφές)