

V?c C-498/03

Kingscrest Associates Ltd

a

Montecello Ltd

v.

Commissioners of Customs & Excise

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná VAT and Duties Tribunal, London)

„Šestá sm?rnice o DPH – ?lánek 13 A odst. 1 písm. g) a h) – Pln?ní osvobozená od dan? – Pln?ní úzce související se sociální pé?í a sociálním zabezpe?ením – Pln?ní úzce související s ochranou d?tí a mládeže – Pln?ní poskytovaná jinými než ve?ejnoprávními subjekty, které doty?ný ?lenský stát uznává za subjekty sociální povahy – Soukromá zisková organizace – Pojem sociální povaha“

Stanovisko generálního advokáta Ruiz-Jaraba p?ednesené dne 22. února 2005

Rozsudek Soudního dvora (t?etího senátu) ze dne 26. kv?tna 2005

Shrnutí rozsudku

1. *Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Osvobození od dan? stanovená šestou sm?rnicí – Osvobození od dan? pln?ní souvisejících se sociální pé?í a sociálním zabezpe?ením a pln?ní souvisejících s ochranou d?tí a mládeže poskytovaných ve?ejnoprávními subjekty nebo jinými subjekty, které jsou uznávány za subjekty sociální povahy – Výraz „charitable“ vyskytující se v anglické verzi – Výkladová kritéria – Vzetí v úvahu r?zných jazykových verzí*

(Sm?rnice Rady 77/388, ?l. 13 A odst. 1 písm. g) a h))

2. *Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Osvobození od dan? stanovená šestou sm?rnicí – Osvobození od dan? pln?ní souvisejících se sociální pé?í a sociálním zabezpe?ením a pln?ní souvisejících s ochranou d?tí a mládeže poskytovaných ve?ejnoprávními subjekty nebo jinými subjekty, které jsou uznávány za subjekty sociální povahy – Pojem „subjekty, které jsou uznávány za subjekty sociální povahy“ – Soukromé ziskové organizace – Zahrnutí*

(Sm?rnice Rady 77/388, ?l. 13 A odst. 1 písm. g) a h))

3. *Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Osvobození od dan? stanovená šestou sm?rnicí – Osvobození od dan? pln?ní souvisejících se sociální pé?í a sociálním zabezpe?ením a pln?ní souvisejících s ochranou d?tí a mládeže poskytovaných ve?ejnoprávními subjekty nebo jinými subjekty, které jsou uznávány za subjekty sociální povahy – Posuzovací pravomoc vnitrostátních orgán? k uznávání sociální povahy – P?ezkum vnitrostátními soudy – Omezení*

(Směrnice Rady 77/388, čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h))

1. Výraz „charitable“ vyskytující se v anglické verzi čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice 77/388/EHS týkající se osvobození od daně z přidané hodnoty plnění souvisejících se sociální péčí a sociálním zabezpečením a plnění souvisejících s ochranou dětí a mládeže představuje autonomní pojem práva Společenství, který je třeba vykládat s přihlédnutím ke všem jazykovým verzím uvedené směrnice. Podřízení určité činnosti dani z přidané hodnoty nebo její osvobození od DPH nemůže totiž záviset na její klasifikaci ve vnitrostátním právu; krom toho nutnost jednotného výkladu směrnic Společenství vylučuje, aby byl text ustanovení v případě pochybností zvažován samostatně a naopak vyžaduje, aby byl vykládán a používán ve světle verzí v jiných úředních jazycích.

(viz body 25–27, výrok 1)

2. Článek 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice 77/388 týkající se osvobození od daně z přidané hodnoty plnění souvisejících se sociální péčí a sociálním zabezpečením a plnění souvisejících s ochranou dětí a mládeže je třeba vykládat tak, že pojem „subjekty, které dotyčný členský stát uznává za subjekty sociální povahy“ nevylučuje soukromé ziskové organizace.

Pokud zákonodárce Společenství, jako v tomto čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h), výslovně nevázal prospěch z dotčených osvobození od daně na neexistenci zisku jako cíle, sledování tohoto cíle nemůže totiž vyloučit prospěch z těchto osvobození od daně. Mimoto zásada daňové neutrality by byla porušena jestliže, pokud vnitrostátní zákonodárce nevázal osvobození od daně na podmínku, že dotyčné subjekty nesmí systematicky sledovat zisk jako svůj cíl, stanovenou v čl. 13 A odst. 2 písm. a) první odrážce šesté směrnice, by se sociálními službami uvedenými v odst. 1 písm. g) a h) tohoto článku 13 A bylo zacházeno odlišně ve věci daně z přidané hodnoty podle toho, zda organizace, které služby poskytují, sledují nebo nesledují zisk jako svůj cíl.

(viz body 40, 42, 47, výrok 2)

3. Článek 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice 77/388 týkající se osvobození od daně z přidané hodnoty plnění souvisejících se sociální péčí a sociálním zabezpečením a plnění souvisejících s ochranou dětí a mládeže přiznává členským státům posuzovací pravomoc za účelem uznání sociální povahy určitých neveřejnoprávních subjektů. Vnitrostátním soudem nicméně přísluší určit s přihlédnutím zejména k zásadě rovného zacházení a zásadě daňové neutrality a při zohlednění obsahu dotčených poskytování služeb, jakož i podmínek jejich výkonu, zda uznání soukromé ziskové organizace jako subjektu sociální povahy pro účely osvobození od daně představuje posuzovací pravomoc přiznanou tímto ustanoveními členským státům pro účely takového uznání.

(viz body 51, 58, výrok 3)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

26. května 2005 (*)

„Šestá směrnice o DPH – Článek 13 A odst. 1 písm. g) a h) – Plnění osvobozená od daně – Plnění úzce související se sociální péčí a sociálním zabezpečením – Plnění úzce související s ochranou dětí a mládeže – Plnění poskytovaná jinými než veřejnoprávními subjekty, které dotyčný členský

stát uznává za subjekty sociální povahy – Soukromá zisková organizace – Pojem „sociální povaha“

Ve věci C-498/03,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím VAT and Duties Tribunal, London (Spojené království) ze dne 10. června 2003, došlým Soudnímu dvoru dne 26. listopadu 2003, v řízení

Kingscrest Associates Ltd,

Montecello Ltd

proti

Commissioners of Customs & Excise,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Rosas, předseda senátu, A. Borg Barthet, A. La Pergola, J. Malenovský a A. Ó Caoimh (zpravodaj), soudci,

generální advokát: D. Ruiz-Jarabo Colomer,

vedoucí soudní kanceláře: L. Hewlett, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 27. ledna 2005,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Kingscrest Associates Ltd a Montecello Ltd A. Hitchmoughem, barrister, zmocněným C. Mainprice, solicitor,
- za Spojené království K. Manjim a C. White, jako zmocněnci, ve spolupráci s N. Painesem, QC a P. Mantlem, barrister,
- za Komisi Evropských společenství R. Lyalem, jako zmocněncem,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 22. února 2005,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Kingscrest Associates Ltd a Montecello Ltd proti Commissioners of Customs & Excise (dále jen „Commissioners“), jenž je příslušným orgánem ve Spojeném království pro účely daní z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), ve věci osvobození od DPH plnění poskytovaných Kingscrest Residential Care Homes (dále jen Kingscrest“), která je osobní společností („partnership“) založenou žalobkyní v původním řízení za účelem provozování ubytovacích a pečovatelských domů ve Spojeném království, přestože

podle žalobky? musejí tato pln?ní podléhat DPH.

Právní rámec

Právní úprava Spole?enství

3 ?lánek 13 A odst. 1 šesté sm?rnice stanoví:

„Aniž jsou dot?eny jiné p?edpisy Spole?enství, osvobodí ?lenské státy od dan? následující pln?ní, a to za podmínek, které samy stanoví k zajišt?ní správného a jednozna?ného uplat?ování t?chto osvobození a k zamezení jakýchkoli da?ových únik?, vyhýbání se da?ovým povinnostem ?i zneužití da?ového režimu:

[...]

g) poskytování služeb a dodání zboží úzce související se sociální pé?í nebo sociálním zabezpe?ením v?etn? služeb poskytovaných domovy d?chodc?, ve?ejnoprávními subjekty nebo jinými subjekty, které doty?né ?lenské státy uznávají za subjekty sociální povahy;

h) poskytování služeb a dodání zboží úzce související s ochranou d?tí a mládeže ve?ejnoprávními subjekty nebo jinými subjekty, které doty?né ?lenské státy uznávají za subjekty sociální povahy;

[...]“

4 ?lánek 13 A odst. 2 šesté sm?rnice stanoví:

„2. a) ?lenské státy mohou vázat v jednotlivých p?ípadech osvobození jiných než ve?ejnoprávních subjekt? od dan? podle odst. 1 písm. b), g), h), i), l), m) a n) tohoto ?látku na jednu ?i více z t?chto podmínek:

– doty?né subjekty nesm?jí systematicky sledovat zisk jako sv?j cíl a jakýkoliv p?ípadný zisk nesmí být rozd?len, nýbrž ur?en k pokračování nebo zlepšení poskytovaných služeb,

[...]“

Vnitrostátní právní úprava

Právní úprava registrace osob provozujících ubytovací a pe?ovatelské domy

5 Před 1. dubnem 2002 byla registrace ubytovacích a pe?ovatelských dom? ur?ených pro dosp?lé p?íslušnými místními orgány upravena zákonem z roku 1984 o registrovaných pe?ovatelských domech (Registered Homes Act 1984) a d?tských domov? zákonem z roku 1989 o ochran? d?tí (Children Act 1989). Od 1. dubna 2002 je registrace osob nebo organizací provozujících tyto domy National Care Standards Commission (komise pro národní normy pé?e) upravena zákonem z roku 2000 o normách pé?e (Care Standards Act 2000).

6 Care Standards Act 2000 definuje „d?tský domov“ jako za?ízení, které poskytuje pé?i a ubytování výlu?n? nebo hlavn? d?tem. „Pe?ovatelské st?edisko“ definuje jako za?ízení, které poskytuje ubytování, jakož i ošet?ovatelskou pé?i nebo osobní pé?i osobám, které ji pot?ebují z d?vodu své nemoci prod?lané v minulosti nebo kterou trpí v sou?asnosti, svých psychických problém? prod?laných v minulosti nebo kterými trpí v sou?asnosti, své t?lesné vady nebo své invalidity a své závislosti na alkoholu nebo na drogách v minulosti nebo v sou?asnosti.

7 Na základ? Care Standards Act 2000 osoby nebo organizace, které provozují d?tské

domovy nebo pečovatelská střediska, musejí být registrovány u National Care Standards Commission. To může vyhovět žádosti o registraci pouze v případě, že má za to, že podmínky stanovené zákonem jsou splněny. Registrace může být později zrušena, zejména jestliže je žadatel shledán vinným z porušení Care Standards Act 2000, Registered Homes Act 1984 nebo Children Act 1989, nebo jestliže zařízení nebylo provozováno v souladu s požadavky Care Standards Act 2000 nebo jiných relevantních zákonů.

8 National Care Standards Commission může kdykoliv žádat informace o zařízení, provést tam prohlídku a zkontrolovat ho, přezkoumat nebo si odnést listiny a provádět soukromé pohovory se zaměstnanci a s osobami s bydlištěm v těchto zařízeních s výhradou jejich souhlasu.

9 Care Standards Act 2000 poskytuje vnitrostátním orgánům nezbytný právní základ pro přijímání pravidel vymezujících případně příslušné dodatečné požadavky nebo pro zveřejňování prohlášení týkajících se vnitrostátních minimálních norem použitelných na tato zařízení.

Právní úprava DPH

10 Na základě zákona z roku 1994 o DPH (Value Added Tax Act 1994, dále jen „VAT Act“) může být poskytování služeb majících sociální povahu osvobozeno od DPH.

11 Před 21. březnem 2002 osvobozovala příloha 9 skupina 7 bod 9 VAT Act od daně pouze poskytování služeb majících sociální povahu, jež jsou poskytovány za účelem jiným než účelem zisku „charity“ nebo veřejnoprávním subjektem, a dodání zboží úzce související s těmito plněními.

12 Podle vnitrostátního práva musí být „charity“ zřízena výlučně pro charitativní účely, a nemůže být tudíž provozována za účelem zisku.

13 Příloha 9 skupina 7 bod 9 VAT Act, ve znění nařízení o dani z přidané hodnoty použitelného ve věci sociální ochrany a ochrany zdraví [Value Added Tax (Health and Welfare) Order 2002 (SI 2002/762), dále jen „pozměněný VAT Act“) osvobozuje od daně „poskytování služeb majících sociální povahu a dodání zboží s nimi související:

- a) „charity“,
- b) státem řízeným soukromým zařízením sociální péče,
- c) veřejnoprávním subjektem“.

14 Podle sdělení 6 týkajícího se skupiny 7 pozměněného VAT Act jsou služby sociální povahy, na které se vztahuje osvobození od daně, definovány jako služby přímo související s poskytováním péče, léby a výuky za účelem zlepšení fyzického nebo psychického stavu osob v pokročilém věku, osob nemocných, osob ve stavu nouze nebo tělesně postižených a s ochranou dětí nebo mládeže.

Spor v povodním řízení a předložené otázky

15 Žalobkyně v povodním řízení založily společnost Kingscrest za účelem provozování ubytovacích a pečovatelských domů ve Spojeném království. Kingscrest je provozována za účelem dosažení zisku, a není tudíž „charity“ ve smyslu vnitrostátní právní úpravy. Provozuje tyto domy, které byly zaregistrovány příslušnými místními orgány na základě Registered Homes Act 1984 nebo Children Act 1989 a které jsou nyní registrovány na základě Care Standards Act 2000.

16 Podle předkládacího rozhodnutí není zpochybováno, že plnění poskytovaná Kingscrest jsou „poskytováním služeb majícími sociální povahu“ ve smyslu přílohy 9 skupiny 7 bodu 9

pozměněního VAT Act a že tato společnost je „státem řízeným soukromým zařízením sociální péče“ ve smyslu téhož ustanovení.

17 Do 21. března 2002 podléhala plnění poskytovaná Kingscrest DPH. Od tohoto dne jsou z rozhodnutí Commissioners osvobozena od DPH z důvodu, že tato společnost přestala k tomuto dni poskytovat zdanitelná plnění v souladu s výše uvedeným bodem 9.

18 Žalobkyně v původním řízení podaly žalobu proti tomuto rozhodnutí z důvodu, že příloha 9 skupina 7 bod 9 pozměněního VAT Act není v souladu s čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice. Tím, že vnitrostátní právní úprava zavádí pojem „státem řízené soukromé zařízení sociální péče“, překročila hranici toho, co dovoluje šestá směrnice.

19 Commissioners odpovídají, že výraz „charitable“ použitý v čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice odkazuje na pojem práva Společenství, který nemá stejný význam jako výraz „charitable“ ve vnitrostátním právu. „Subjekty, které dotýkný členský stát uznává za subjekty sociální povahy („recognized as charitable“), mohou ve smyslu tohoto ustanovení zahrnovat subjekty registrované na základě Registered Homes Act 1984, Children Act 1989 nebo Care Standards Act 2000.

20 Za těchto podmínek se VAT and Duties Tribunal, London rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je možné použít jiné jazykové verze šesté směrnice [...] za účelem určení smyslu výrazu ‚charitable‘ vyskytujícího se [v anglické verzi] v čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) nebo musí mít tento výraz stejný význam jako ve vnitrostátním právu?

2) Jestliže je třeba čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) [šesté směrnice] vykládat v tom smyslu, že je použitelný na subjekt, který je uznán za subjekt sociální povahy, je třeba ho vykládat v tom smyslu, že je použitelný na ziskovou organizaci, jako je ‚partnership‘ [Kingscrest]?

3) Je třeba čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) [šesté] směrnice vykládat v tom smyslu, že svěřuje členskému státu diskretní pravomoc uznat pro účely tohoto ustanovení subjekt registrovaný na základě Care Standards Act 2000 (nebo Registered Homes Act 1984 nebo Children Act 1989), který však není veřejnoprávním subjektem a který nemá status ‚charity‘ na základě vnitrostátního práva dotýkného členského státu?“

K předběžným otázkám

K první otázce

21 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda je třeba výrazu „charitable“ vyskytujícímu se v anglické verzi čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice přidělit vlastní definici ve vztahu k definici, kterou mu dalo vnitrostátní právo a pokud ano, zda výklad tohoto výrazu musí brát v úvahu všechny jazykové verze šesté směrnice.

22 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury jsou osvobození od daní upravená článkem 13 šesté směrnice autonomními pojmy práva Společenství, a musí být proto definována na úrovni Společenství (viz rozsudky ze dne 12. září 2000, Komise v. Irsko, C-358/97, Recueil, s. I-6301, bod 51; ze dne 12. června 2003, Sinclair Collis, C-275/01, Recueil, s. I-5965, bod 22, a ze dne 18. listopadu 2004, Temco Europe, C-284/03, Sb. rozh. s. I-11237, bod 16).

23 To musí rovněž platit pro zvláštní podmínky, které jsou stanoveny pro to, aby se tato osvobození od daní mohla uplatňovat, a zejména pro postavení nebo totožnost hospodářského subjektu poskytujícího služby, na které se vztahuje osvobození od daní (rozsudek ze dne 11.

srpna 1995, Bulthuis-Griffioen, C-453/93, Recueil, s. I-2341, bod 18).

24 Jak totiž Soudní dvůr již rozhodl, jestliže podle úvodní vety čl. 13 A odst. 1 šesté směrnice členské státy stanoví podmínky osvobození od daní k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu, tyto podmínky nemohou mít dopad na vymezení obsahu stanovených osvobození od daní (rozsudek ze dne 20. června 2002, Komise v. Německo, C-287/00, Recueil, s. I-5811, bod 50).

25 Z tohoto hlediska podřízení určité činnosti DPH nebo její osvobození od DPH nemůže záviset na její klasifikaci ve vnitrostátním právu (viz rozsudky ze dne 11. ledna 2001, Komise v. Francie, C-76/99, Recueil, s. I-249, bod 26, a ze dne 16. ledna 2003, Maierhofer, C-315/00, Recueil, s. I-563, bod 26).

26 Krom toho z ustálené judikatury vyplývá, že nutnost jednotného výkladu směrnic Společenství vylučuje, aby byl text ustanovení v případě pochybností zvažován samostatně a naopak vyžaduje, aby byl vykládán a používán ve světle verzí v jiných úředních jazycích (rozsudky ze dne 2. dubna 1998, EMU Tabac a další, C-296/95, Recueil, s. I-1605, bod 36, a ze dne 17. června 1998, Mecklenburg, C-321/96, Recueil, s. I-3809, bod 29).

27 Za těchto podmínek je namístě na první otázku odpovědět tak, že výraz „charitable“ vyskytující se v anglické verzi čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice představuje autonomní pojem práva Společenství, který je třeba vykládat s přihlédnutím ke všem jazykovým verzím uvedené směrnice.

K druhé otázce

28 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda pojem „subjekty, které dotýkný členský stát uznává za subjekty sociální povahy“ vyskytující se v čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice může být použitelný na soukromé ziskové organizace.

29 Je namístě připomenout, že podle judikatury Soudního dvora je třeba osvobození od daní stanovená v článku 13 šesté směrnice vykládat striktně, jelikož představují výjimky z obecné zásady, podle které je DPH vybírána za každé úplné poskytnutí služeb uskutečněné osobou povinnou k dani (viz zejména výše uvedené rozsudky Komise v. Německo, bod 43, ze dne 20. listopadu 2003, Taksatorringen, C-8/01, Recueil, s. I-13711, bod 36, a výše uvedený Temco Europe, bod 17). Výklad výrazů použitých v tomto ustanovení však musí být v souladu s cíli sledovanými těmito osvobozeními a splňovat požadavky zásady daňové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH (rozsudek ze dne 6. listopadu 2003, Dornier, C-45/01, Recueil, s. I-12911, bod 42).

30 V tomto ohledu, co se týče zaprvé cíle sledovaných osvobozeními stanovenými v čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice je z tohoto ustanovení zřejmé, že tato osvobození tím, že určitým plněním v oblasti poskytování služeb ve veřejném zájmu v sociální oblasti přiznává příznivější zacházení ve věci DPH, směřují ke snížení ceny těchto služeb, a tak k jejich většímu přístupnosti jednotlivcům, kteří z nich mohou mít prospěch.

31 Vzhledem k tomuto cíli je namístě jednak připomenout, že obchodní povaha činnosti nevylučuje v kontextu čl. 13 A šesté směrnice, aby byla činností ve veřejném zájmu (rozsudek ze dne 3. dubna 2003, Hoffmann, C-144/00, Recueil, s. I-2921, bod 38).

32 Krom toho je namístě se domnívat, že pojem „subjekty, které jsou uznávány za subjekty sociální povahy“, vyskytující se v čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice nevyžaduje zvlášť

úzký výklad (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Dornier, bod 48).

33 Je p?itom t?eba podotknout, že s výjimkou dánské a švédské verze tohoto ustanovení, které v podstat? odkazují na sledování ve?ejného zájmu, žádná z jiných jazykových verzí tohoto ustanovení neomezuje prosp?ch z osvobození od dan?, která jsou tam stanovená, pouze na neziskové organizace.

34 Podle doslovného výkladu textu t?chto ostatních verzí ?l. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté sm?rnice je totiž pro spln?ní požadavk? pro osvobození od dan? dosta?ující, aby byly spln?ny dv? podmínky, a to jednak, aby se jednalo o pln?ní související bu? se sociální pé?í a sociálním zabezpe?ením, nebo s ochranou d?tí a mládeže, a jednak aby tato pln?ní byla poskytována ve?ejnoprávními subjekty nebo jinými subjekty, které doty?ný ?lenský stát v podstat? uznává za subjekty sociální povahy.

35 P?itom výraz „subjekt“ je v zásad? dostate?n? široký pro to, aby zahrnoval soukromé ziskové organizace (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 7. zá?í 1999, Gregg, C?216/97, Recueil, s. I?4947, bod 17, a výše uvedený Hoffmann, bod 24).

36 Je tedy t?eba konstatovat, že Soudní dv?r již rozhodl, co se tý?e soukromé ziskové organizace, že výraz „jiné subjekty, které doty?ný ?lenský stát uznává za subjekty sociální povahy“, vyskytující se v ?l. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté sm?rnice nevylou?uje z prosp?chu z osvobození od dan? fyzické osoby, které provozují podnik (viz výše uvedený rozsudek Gregg, bod 21).

37 Mimoto je namíst? konstatovat, jak to právem uplat?ují Komise Evropských spole?enství a Spojené království, že pokud zákonodárce Spole?enství zamýšlel omezit osvobození od dan? podle ?l. 13 A odst. 1 šesté sm?rnice na ur?ité neziskové organizace nebo organizace, které nemají obchodní povahu, uvedl to výslovn?, jak je to z?ejmé z písmen l), m) a q) tohoto ustanovení.

38 Kone?n? je t?eba konstatovat, že ?l. 13 A odst. 2 písm. a) první odrážka šesté sm?rnice, která p?edstavuje fakultativní podmínku, kterou mohou ?lenské státy dodate?n? uložit pro ur?itá osvobození od dan? uvedená v ?l. 13 A odst. 1 uvedené sm?rnice (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 21. b?ezna 2002, Zoological Society, C?267/00, Recueil, s. I?3353, bod 16), neukládá ?lenským stát?m, ale oprav?uje je vyhradit prosp?ch z osvobození stanovených zejména v uvedeném odst. 1 písm. g) a h) jiným než ve?ejnoprávním subjekt?m, které systematicky nesledují zisk jako sv?j cíl (výše uvedený rozsudek Hoffmann, bod 38).

39 Jak p?itom Soudní dv?r již rozhodl, podmínka vyjád?ená v ?l. 13 A odst. 2 písm. a) první odrážce šesté sm?rnice týkající se neexistence systematického sledování zisku jako cíle je v podstat? zam?ována s kritériem neziskové organizace, jak je zejména stanoveno v ?l. 13 A odst. 1 písm. m) této sm?rnice (rozsudek ze dne 21. b?ezna 2002, Kennemer Golf, C?147/00, Recueil, s. I?3293, bod 33).

40 Za t?chto podmínek za ú?elem nezbavit ?l. 13 A odst. 2 písm. a) první odrážku šesté sm?rnice veškerého ú?elu, je nezbytn? t?eba p?ipustit, že pokud zákonodárce Spole?enství, jako v tomto ?l. 13 A odst. 1 písm. g) a h), výslovn? nevázal prosp?ch z dot?ených osvobození od dan? na neexistenci zisku jako cíle, sledování tohoto cíle nem?že vylou?it prosp?ch z t?chto osvobození od dan? (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky Kennemer Golf, bod 34 a Hoffmann, bod 38).

41 Co se tý?e zadruhé zásady da?ové neutrality, je namíst? p?ipomenout, že tato zásada brání zejména tomu, aby s podobným poskytováním služeb, která si tak navzájem konkurují, bylo

zacházeno odlišně z hlediska DPH (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 10. září 2002, Kügler, C-141/00, Recueil, s. I-6833, bod 30, a ze dne 23. října 2003, Komise v. Německo, C-109/02, Recueil, s. I-12691, bod 20).

42 Je přitom nezbytné konstatovat, jak to v podstatě poznamenal generální advokát v bodě 29 svého stanoviska, že tato zásada by byla porušena, jestliže by se sociálními službami uvedenými v odst. 1 písm. g) a h) tohoto článku 13 A bylo zacházeno odlišně ve věci DPH podle toho, zda organizace, které služby poskytují, sledují nebo nesledují zisk jako svůj cíl, pokud vnitrostátní zákonodárce nevázal osvobození od daně na podmínku stanovenou v čl. 13 A odst. 2 písm. a) první odrážce šesté směrnice.

43 Ze všech výše uvedených úvah vyplývá, že sledování takového cíle nemůže vyloučit prospěch z osvobození od daně stanovených v čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice.

44 Tento závěr není zpochybněn okolností, že žalobkyně v původním řízení s ohledem na skutečnost, že sledují zisk jako svůj cíl, nemají status „charity“ podle vnitrostátního práva, třebaže anglická verze čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice vyhrazuje osvobození od daně, která jsou tam stanovena, subjektům uznaným jako „charitable“. Jak totiž vyplývá z odpovědi na první otázku, pojmy uvedené v šesté směrnici jsou autonomními pojmy práva Společenství, a nikoliv pojmy vnitrostátního práva.

45 V důsledku toho, jelikož žalobkyně v původním řízení mají postavení subjektu, který je uznán za subjekt sociální povahy ve smyslu čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice, vztahují se na ně osvobození od daně stanovená tímto ustanovením navzdory skutečnosti, že sledují zisk jako svůj cíl, a tudíž nemají status „charity“ podle vnitrostátního práva.

46 V tomto ohledu je namístě konstatovat, že při jednání žalobkyně v původním řízení samy připustily, že sledování zisku jako cíle, jestliže představuje relevantní kritérium, které je třeba vzít v úvahu pro určení, zda subjekt má sociální povahu ve smyslu uvedeného ustanovení, přinejmenším za žádných okolností nevylučuje existenci takové povahy.

47 Je tudíž namístě na druhou otázku odpovědět tak, že pojem „subjekty, které dotýkný členský stát uznává za subjekty sociální povahy“ uvedený v čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice nevylučuje soukromé ziskové organizace.

K třetí otázce

48 Podstatou třetí otázky předkládajícího soudu je, zda členské státy mají diskreční pravomoc uznávat pro účely čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice soukromou organizaci, která sleduje zisk jako svůj cíl a která nemá status „charity“ podle vnitrostátního práva, za subjekt sociální povahy.

49 V tomto ohledu je namístě bez dalšího konstatovat, že čl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice neupřesňuje podmínky a způsoby uznávání sociální povahy jiných než veřejnoprávních subjektů. Přísluší tudíž v zásadě vnitrostátnímu právu každého členského státu stanovit pravidla, podle kterých může být takové uznání takovým subjektům uděleno (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Dornier, bod 64).

50 Pŕijetí vnitrostátních pravidel v této oblasti je mimoto stanoveno v ŕl. 13 A odst. 2 písm. a) šesté smŕnice, podle kterého „[?]lenské státy mohou vázat v jednotlivých pŕípadech osvobození jiných než ve?ejnoprávních subjektŕ od danŕ podle odst. 1 písm. [...] g), h), [...] na jednu ŕi více [...] podmínek“, které jsou dále uvedeny v tomto ustanovení (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Dornier, bod 65).

51 Z uvedeného vyplývá, že ŕl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté smŕnice pŕiznává ŕlenským státŕm, jak o tom Soudní dvŕr již rozhodl, co se tý?e prvního z tŕchto ustanovení (viz výše uvedený rozsudek Kügler, bod 54), posuzovací pravomoc za ú?elem uznání sociální povahy urŕitých neve?ejnoprávních subjektŕ.

52 Nicménŕ z judikatury rovnŕž vyplývá, že pokud osoba povinná k dani popírá uznání za subjekt sociální povahy, pŕísluší vnitrostátním soudŕm pŕezkoumat, zda pŕíslušné orgány dodrŕely meze posuzovací pravomoci svŕšené ŕl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté smŕnice pŕi uplatŕování zásad Spole?enství, zejména zásady rovného zacházení (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky Kügler, bod 56, a Dornier, bod 69).

53 V tomto ohledu z judikatury vyplývá, že pŕísluší vnitrostátním orgánŕm, v souladu s právem Spole?enství a pod kontrolou vnitrostátních soudŕ, vzít v úvahu zejména existenci zvláštních ustanovení, a? vnitrostátních, nebo regionálních, právních, nebo správních, da?ových, nebo ustanovení sociálního zabezpe?ení, skute?nost, že na jiné osoby povinné k dani provozující stejné ŕinnosti se již vztahuje podobné osvobození od danŕ, jakož i skute?nost, že náklady na dotŕená plnŕní jsou pŕípadnŕ z velké ŕásti pŕevzaty zdravotními pojiš?ovny nebo jinými subjekty sociálního zabezpe?ení (viz výše uvedené rozsudky Kügler, bod 57 a 58 a Dornier, bod 72).

54 Mimoto je namístŕ pŕipomenout, že zásada da?ové neutrality brání zejména tomu, aby s podobným poskytováním služeb, která si tak navzájem konkurují, bylo zacházeno odlišnŕ z hlediska DPH (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky Kügler, bod 30, a ze dne 23. ŕíjna 2003 Komise v. Nŕmecko, bod 20).

55 Ve vŕci v pŕvodním ŕízení pŕísluší tudíŕ pŕedkládajícímu soudu urŕit s ohledem na všechna tato hlediska, zda uznání Kingscrest jako subjektu sociální povahy pro ú?ely osvobození od danŕ podle ŕl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté smŕnice má za následek porušení zásady rovného zacházení vzhledem k jiným subjektŕm poskytujícím stejná plnŕní v porovnatelných situacích.

56 V tomto ohledu je tŕeba pŕipomenout, že z odpovŕdi na druhou otázku vyplývá, že podmínka, podle které soukromé ziskové organizace mohou být uznány za subjekty sociální povahy, nepŕekra?uje meze posuzovací pravomoci svŕšené ŕlenským státŕm ŕl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté smŕnice.

57 Pro ú?ely urŕení, zda meze této posuzovací pravomoci byly v projednávaném pŕípadŕ pŕekro?eny, mŕže naproti tomu vnitrostátní soud vzít v úvahu zejména skute?nost, že podle pozmŕnŕného VAT Act se prospŕch z osvobození od danŕ podle ŕl. 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté smŕnice vztahuje na všechny subjekty registrované na základŕ Care Standards Act 2000, jakož i skute?nost, že Care Standards Act 2000 a pozmŕnŕný VAT Act stanoví zvláštní ustanovení, která nejenže vyhrazují prospŕch z osvobození od danŕ pouze subjektŕm poskytujícím služby sociální povahy, jejichž obsah je vymezen tŕmito právními pŕedpisy, avšak rovnŕž upravují podmínky pro výkon tŕchto plnŕní tím, že podrobují subjekty, které je poskytují, omezením a kontrolám ze strany vnitrostátních orgánŕ, co se tý?e registrace, inspekce a pravidel týkajících se jak zaŕízení, tak kvalifikace osob oprávnŕných je spravovat.

58 Je tudíŕ namístŕ na tŕetí otázku odpovŕdŕt tak, že pŕísluší vnitrostátnímu soudu urŕit s

přihlédnutím zejména k zásadám rovného zacházení a zásadám daňové neutrality a při zohlednění obsahu dotčených poskytování služeb, jakož i podmínek jejich výkonu, zda uznání soukromé ziskové organizace, která tudíž nemá status „charity“ podle vnitrostátního práva, jako subjektu sociální povahy pro účely osvobození od daní podle § 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice, překračuje posuzovací pravomoc přiznanou tímto ustanoveními členským státem pro účely takového uznání.

K nákladům řízení

59 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

1) Výraz „charitable“ vyskytující se v anglické verzi § 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní představuje autonomní pojem práva Společenství, který je třeba vykládat s přihlédnutím ke všem jazykovým verzím uvedené směrnice.

2) Pojem „subjekty, které dotčený členský stát uznává za subjekty sociální povahy“, uvedený v § 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice 77/388 nevylučuje soukromé ziskové organizace.

3) Přísluší vnitrostátnímu soudu určit s přihlédnutím zejména k zásadám rovného zacházení a zásadám daňové neutrality a při zohlednění obsahu dotčených poskytování služeb, jakož i podmínek jejich výkonu, zda uznání soukromé ziskové organizace, která tudíž nemá status „charity“ podle vnitrostátního práva, jako subjektu sociální povahy pro účely osvobození od daní podle § 13 A odst. 1 písm. g) a h) šesté směrnice 77/388, překračuje posuzovací pravomoc přiznanou tímto ustanoveními členským státem pro účely takového uznání.

Podpisy.

** Jednací jazyk: angličtina.