

Downloaded via the EU tax law app / web

Združeni zadevi C-18/05 in C-155/05

Casa di cura privata Salus SpA

proti

Agenzia delle Entrate - Ufficio di Napoli 4

in

Agenzia delle Entrate - Ufficio di Firenze 1

proti

Villa Maria Beatrice Hospital Srl

(Predloga za sprejetje predhodne odločbe, ki ju je vložila Commissione tributaria provinciale di Napoli in Commissione tributaria regionale di Firenze)

„Člen 104(3), drugi pododstavek, Poslovnika – Šesta direktiva o DDV – Člen 13(B)(c) – Oprostitve – Dobave blaga, ki se v celoti uporabijo za oproščeno dejavnost in za katere ni bilo mogoče uveljavljati pravice do odbitka“

Povzetek sklepa

Davžne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Oprostitve, določene s Šesto direktivo

(Direktiva Sveta 77/388, člen 13(B)(c))

Prvi del člena 13(B)(c) Šeste direktive 77/388 o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih je treba razlagati tako, da se v njem določena oprostitve uporablja samo za preprodajo blaga, ki ga je davčni zavezanec predhodno pridobil za potrebe dejavnosti, oproščene na podlagi navedenega člena, če davek na dodano vrednost, plačan ob prvotni pridobitvi navedenega blaga, ni bil predmet pravice do odbitka.

(Glej točko 31 in izrek.)

SKLEP SODIŠČA (peti senat)

z dne 6. julija 2006(*)

„?len 104(3), drugi pododstavek, Poslovnika – Šesta direktiva o DDV – ?len 13(B)(c) – Oprostitve – Dobave blaga, ki se v celoti uporabijo za oproš?eno dejavnost in za katere ni bilo mogo?e uveljavljati pravice do odbitka“

V združenih zadevah C-18/05 in C-155/05,

katerih predmet sta predloga za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 234 ES, ki sta ju vložili Commissione tributaria provinciale di Napoli (C?18/05) in Commissione tributaria regionale di Firenze (C-155/05) (Italija) z odlo?bama z dne 15. julija 2004 in 23. marca 2005, ki sta prispeli na Sodiš?e 20. januarja 2005 in 6. aprila 2005, v postopkih

Casa di cura privata Salus SpA (C-18/05)

proti

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Napoli 4

in

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Firenze 1 (C-155/05)

proti

Villa Maria Beatrice Hospital Srl,

SODIŠ?E (peti senat),

v sestavi J. Makarczyk (poro?evalec), predsednik senata, R. Schintgen in L. Bay Larsen, sodnika,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodni tajnik: R. Grass,

po obvestilu predložitvenemu sodiš?u, da bo Sodiš?e v skladu s ?lenom 104(3), drugi pododstavek, Poslovnika odlo?ilo z obrazloženim sklepom,

po pozivu zadevnim strankam, navedenem v ?lenu 23 Statuta Sodiš?a, naj predložijo morebitna stališ?a o tej zadevi,

po opredelitvi generalne pravobranilke

sprejema naslednji

Sklep

1 Predloga za sprejetje predhodne odlo?be se primarno nanašata na razlago prvega dela ?lena 13(B)(c) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav ?lanic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL L 145, str. 1, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

2 V ?lenu 13 Šeste direktive je doloeno:

„A) Oprostitve za doloene dejavnosti, ki so v javnem interesu

1. Brez vpliva na druge dolo?be Skupnosti drave ?lanice pod pogoji, ki jih dolo?ijo zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe takšnih oprostitev in prepre?evanja vsakršnih možnih utaj, izogibanja ali zlorab davka, oprostijo:

[...]

(b) bolnišni?no in izvenbolnišni?no zdravstveno oskrbo ter z njo tesno povezane dejavnosti, ki jih opravljajo osebe javnega prava ali jih pod socialnimi pogoji, primerljivimi s pogoji, ki veljajo za osebe javnega prava, opravljajo bolnišnice, centri za zdravljenje in diagnostiko ter druge uradno priznane ustanove podobne vrste;

[...]

B) Druge oprostitve

Brez poseganja v druge dolo?be Skupnosti drave ?lanice pod pogoji, ki jih dolo?ijo zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe oprostitev in prepre?evanja vsakršnih možnih utaj, izogibanj ali zlorab, oprostijo:

[...]

(c) dobave blaga, ki se v celoti uporabijo za dejavnost, oprošeno po tem ?lenu ali ?lenu 28(3)(b), ?e za to blago ni bilo mogo?e uveljavljati pravice do odbitka ali ?e ob pridobitvi ali izdelavi blaga davek na dodano vrednost ni postal odbiten na podlagi ?lena 17(6);

[...]“

3 V ?lenu 17(2) Šeste direktive je doloeno:

„Dokler se blago in storitve uporabljajo za namene njegovih obdav?ljivih transakcij, je dav?ni zavezanec upravi?en odbiti davek, ki ga je dolžan pla?ati:

(a) davek na dodano vrednost, ki ga je dolžan pla?ati ali ga je pla?al za blago ali storitve, ki mu jih je dobavil ali mu jih bo dobavil drug dav?ni zavezanec;

(b) davek na dodano vrednost, ki ga je dolžan pla?ati ali ga je pla?al za uvoženo blago;

[...]“

Nacionalna ureditev

4 V skladu s ?lenom 10 dekreta predsednika republike št. 633, ki uvaja in ureja davek na dodano vrednost (decreto del Presidente della Repubblica n. 633, Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto) z dne 26. oktobra 1972 (redna priloga št. 1 k GURI št. 292 z dne 11. novembra 1972, v nadaljevanju: predsedniški dekret št. 633/1972), so davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) oprošene:

„[...]

18. zdravstvene storitve diagnostike, zdravljenja in rehabilitacije, ki se opravljajo za osebe v

okviru opravljanja reguliranih zdravstvenih poklicev, v smislu ?lena 99 enotnega besedila zakonov glede zdravja, odobrenega s kraljevim dekretom št. 1265 z dne 27. julija 1934, kakor je bil spremenjen, ali zdravstvene storitve, dolo?ene z dekretom ministra za zdravje v dogovoru z ministrom za finance;

19. bolnišni?na in izvenbolnišni?na zdravstvena oskrba, ki jo opravljajo bolnišnice ali klinike in zdravstvene ustanove s koncesijo ter družbe za vzajemno pomo?, ki so pravne osebe, in [nepridobitne organizacije], skupaj s predpisovanjem zdravil, medicinskimi instrumenti in prehrano ter zdravstveno oskrbo, ki jo opravljajo zdraviliš?a“.

5 S ?lenom 1(4) zakonodajnega dekreta št. 313 z dne 2. septembra 1997 (v nadaljevanju: zakonodajni dekret št. 313/1997) je bila v ?len 10 predsedniškega dekreta št. 633/1972 vnesena to?ka 27d, v kateri je dolo?eno, da so DDV oproš?ene „dobave blaga, pridobljenega ali uvoženega brez pravice do odbitka celotnega z njimi povezanega davka v smislu ?lenov 19, 19-a 1 in 19-a 2“.

Spora o glavni stvari in vprašanja za predhodno odlo?anje

Zadeva C-18/05

6 Casa di cura privata Salus SpA (v nadaljevanju: Salus) je zdravstvena ustanova, ki opravlja zdravstvene dejavnosti v okviru sporazumov, sklenjenih s Servizio Sanitario Nazionale (nacionalna zdravstvena služba). Te dejavnosti so oproš?ene DDV na podlagi nacionalnih predpisov, s katerimi je bil prenesen ?len 13(A)(1)(b) Šeste direktive.

7 Družba Salus, ki trdi, da ?len 13(B)(c) Šeste direktive državam ?lanicam nalaga, da oprostijo pla?ila DDV tudi dobave blaga, ki se v celoti uporabi za oproš?ene dejavnosti, je od Agenzia delle Entrate – Ufficio di Napoli 4 (dav?ni urad Neapelj 4) zahtevala vra?ilo zneska 2.880.535.000 ITL (1.487.672,17 EUR), ki ga je pla?ala iz naslova DDV v letih od 1998 do 2000. Družba Salus je po odlo?bi zaradi molka dav?ne uprave, s katero je bilo zavrnjeno to vra?ilo, 13. marca 2003 vložila tožbo pri Commissione tributaria provinciale di Napoli.

8 Predložitveno sodiš?e navaja razhajanja v italijanski sodni praksi, kar zadeva uporabo oprostitve iz ?lena 13(B)(c) Šeste direktive za dobave blaga, ki se uporabi za oproš?eno dejavnost.

9 Ve?inoma se v sodni praksi ta dolo?ba razlaga tako, da je v njej dolo?ena objektivna oprostitvev, ki se uporablja samo zato, ker se pridobljeno blago uporablja za oproš?ene dejavnosti in ker se tako ugotovi zahtevkom za vra?ilo neodbitega davka v primerih, podobnih obravnavani zadevi.

10 Nasprotno pa se v manjšem delu sodne prakse, na katero se navezuje predložitveno sodiš?e, ta dolo?ba nanaša samo na oprostitvev prodaje blaga s strani subjektov, ki nimajo pravice do odbitka na podlagi oproš?ene dejavnosti, ?e se prodano blago v celoti uporabi za oproš?eno dejavnost.

11 V teh okoliš?inah je Commissione tributaria provinciale di Napoli prekinilo odlo?anje in Sodiš?u v predhodno odlo?anje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali se oprostitvev iz ?lena 13(B)(c) [Šeste direktive] nanaša na vstopni [DDV], pla?an za nakup blaga, ki je namenjeno oproš?enim dejavnostim, ali na primere, v katerih se oseba, ki je kupila blago, namenjeno opravljanju takih dejavnosti, pozneje odlo?i to blago prodati drugim osebam?

2. Ali ta dolo?ba vsebuje pravila, ki so brezpogojna in dovolj natan?no opredeljena, da se jih

lahko neposredno uporabi v notranjem pravu, ali ne?

3. Kakšen pomen je za neposredni učinek Direktive treba pripisati zgoraj navedeni določbi iz člena 13 [(B) Šeste direktive], v skladu s katero morajo države članice pri prenosu pravil [iz točke (c)] določiti pogoje za „preprečevanje vsakršnih možnih utaj, izogibanja ali zlorab davka“?

Zadeva C-155/05

12 Družba Villa Maria Beatrice Hospital Srl (v nadaljevanju: VMB Hospital) je 16. septembra 2002 pri Agenzia delle Entrate – Ufficio di Firenze 1 (davčni urad Firenze 1) vložila devet zahtevkov za vračilo zneska 1.799.779,46 EUR, povečanega za zapadle obresti ali obresti, ki bodo zapadle, neupravičeno plačanega iz naslova DDV v letih od 1998 do 2000, ter skupnega zneska 1.987.090,64 EUR, plačanega iz naslova DDV v letih od 1992 do 1997. Družba VMB Hospital je po odločbi zaradi molka davčne uprave, s katero so bili ti zahtevki zavrnjeni, 15. aprila 2003 vložila tožbo pri Commissione tributaria provinciale di Firenze.

13 Družba VMB Hospital trdi, da je njena glavna dejavnost opravljanje bolnišnične in izvenbolnišnične zdravstvene oskrbe v okviru dovoljenj, ki jih podeli Servizio Sanitario Nazionale, oziroma dejavnost, oproščena plačila DDV na podlagi nacionalnih predpisov, s katerimi je bil prenesen člen 13(A)(1)(b) Šeste direktive.

14 Družba VMB Hospital je zlasti trdila, da italijanski zakonodajalec ni oprostil plačila DDV dobav blaga, ki se v celoti uporabi za dejavnosti iz člena 13 Šeste direktive, tako da ni bilo mogoče v celoti odbiti DDV za zadevne dobave v letih od 1992 do 2000. Poleg tega je družba VMB Hospital trdila, da z zakonodajnim dekretom št. 313/1997, sprejetim po sodbi Sodišča z dne 25. junija 1997 v zadevi Komisija proti Italiji (C-45/95, Recueil, str. I-3605), ni bil zagotovljen popoln prenos Šeste direktive v nacionalno pravo.

15 Commissione tributaria provinciale di Firenze je 19. januarja 2004 s sodbo z dne 3. decembra 2003 ugodilo tožbi.

16 Agenzia delle Entrate – Ufficio di Firenze 1 je 20. maja 2004 zoper to sodbo vložila pritožbo pri predložitvenem sodišču, v kateri je zlasti trdila, da je prvostopenjsko sodišče napačno razložilo člen 13(B)(c) Šeste direktive.

17 Predložitveno sodišče meni, da sprememba člena 10 predsedniškega dekreta št. 633/1972 z zakonodajnim dekretom št. 313/1997 ne uvaja splošne oprostitve za vse blago, ki se v celoti uporabi za oproščeno dejavnost oziroma je izključeno iz pravice do odbitka, kot je navedeno v zgoraj navedeni sodbi Komisija proti Italiji, temveč omejuje oprostitev le na dobave blaga, pridobljenega ali uvoženega brez pravice do odbitka celotnega ustreznega davka. Oprostitev naj bi se torej nanašala samo na blago, pridobljeno z neodbitnim DDV, ki se uporabi za oproščene dejavnosti in se nato proda naprej.

18 V teh okoliščinah je Commissione tributaria provinciale di Firenze prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba po vnosu točke 27d v člen 10 predsedniškega dekreta št. 633/1972 še šteti, da Italijanska republika ni izpolnila obveznosti, naloženih s [Šesto direktivo], zlasti členom 13(B)(c) [te direktive]?“

Združitev zadev C-18/05 in C-155/05

19 Zaradi povezanosti teh zadev ju je treba v skladu s 7lenom 43 Poslovnika v povezavi s 7lenom 103 tega poslovnika združiti zaradi sprejetja sklepa.

Prvo vprašanje za predhodno odločanje v zadevi C-18/05 in vprašanje za predhodno odločanje v zadevi C-155/05

20 Ker odgovor na ti vprašanji ne dopušča utemeljenega dvoma, je Sodišče v skladu s 7lenom 104(3), drugi pododstavek, Poslovnika predložitveno sodišče obvestilo, da namerava odločiti z obrazloženim sklepom, in zadevne stranke iz 7lena 23 Statuta Sodišča pozvalo, naj predložijo morebitna stališča o tej zadevi.

21 Družbi Salus in VMB Hospital v stališih ponavljata svoje mnenje ter predlagata, naj se na postavljeno vprašanje odgovori, da je treba 7len 13(B)(c) Šeste direktive razlagati tako, da mora biti tudi blago, prodano osebi, ki opravlja izključno oproščeno dejavnost, če ni bilo mogoče uveljavljati pravice do odbitka, oproščeno plačila davka oziroma da mora dati pravico do odbitka.

Uvodne ugotovitve

22 V uvodu je treba pri vprašanju, ki ga je predložitveno sodišče postavilo v zadevi C-155/05, opozoriti, da Sodišče v okviru 7lena 234 ES ni pristojno za odločanje niti o razlagi nacionalnih zakonov in drugih predpisov niti o skladnosti teh predpisov s pravom Skupnosti (glej v tem smislu sodbi z dne 18. novembra 1999 v zadevi Teckal, C-107/98, Recueil, str. I-8121, točka 33, in z dne 4. marca 2004 v združenih zadevah Barsotti in drugi, C-19/01, C-50/01 in C-84/01, Recueil, str. I-2005, točka 30).

23 Vendar mora Sodišče, če so bila vprašanja neprimerno oblikovana ali če presegajo pooblastila, ki jih ima v skladu s 7lenom 234 ES, iz vseh podatkov, ki jih je posredovalo predložitveno sodišče, in zlasti iz obrazložitve predložitvene odločbe, razbrati dele prava Skupnosti, ki ob upoštevanju predmeta spora zahtevajo razlago (glej v tem smislu sodbe z dne 29. novembra 1978 v zadevi Pigs Marketing Board, 83/78, Recueil, str. 2347, točka 26; z dne 17. junija 1997 v zadevi Codiesel, C-105/96, Recueil, str. I-3465, točka 13, in z dne 26. maja 2005 v zadevi António Jorge, C-536/03, ZOdl., str. I-4463, točka 16).

24 Glede na predložitveno odločbo v zadevi C-155/05 je treba sklepati, da nacionalno sodišče želi razlago prvega dela 7lena 13(B)(c) Šeste direktive.

Vprašanji za predhodno odločanje

25 Predložitveni sodišči želita z vprašanji v bistvu izvedeti, ali se oprostitev plačila DDV, določena v prvem delu 7lena 13(B)(c) Šeste direktive, nanaša na vstopni DDV, plačan ob pridobitvi blaga, ki se v celoti uporabi za eno od dejavnosti iz istega 7lena, ali pa se ta oprostitev uporablja samo ob preprodaji takega blaga.

26 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je treba v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča oprostitve iz 7lena 13 Šeste direktive razlagati ozko, ker pomenijo odstopanja od splošnega načela, na podlagi katerega je predmet DDV vsaka storitev ali dobava blaga, ki jo davčni zavezanec opravi za plačilo (glej v tem smislu zlasti sodbi z dne 26. maja 2005 v zadevi Kingscrest Associates in Montecello, C-498/03, ZOdl., str. I-4427, točka 29, in z dne 9. februarja 2006 v zadevi Kinderopvang Enschede, C-415/04, ZOdl., str. I-1385, točka 13).

27 Navedene oprostitve so samostojni pojmi prava Skupnosti, katerih namen je preprečevati različno uporabo sistema DDV v državah članicah, in morajo zato imeti skupnostno opredelitev (glej v tem smislu sodbe z dne 20. novembra 2003 v zadevi Taksatorringen, C-8/01, Recueil, str. I-

13711, točka 37; z dne 18. novembra 2004 v zadevi Temco Europe, C-284/03, ZOdl., str. I-11237, točka 16, in z dne 1. decembra 2005 v združenih zadevah Ygeia, C-394/04 in C-395/04, ZOdl., str. I-10373, točka 15).

28 Zlasti prvi del člena 13(B)(c) Šeste direktive nalaga državam članicam, da oprostijo dobave blaga, ki so ga v celoti uporabile za dejavnost, oproščeno na podlagi tega člena, če za to blago ni bilo mogoče uveljavljati pravice do odbitka (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Komisija proti Italiji, točka 12).

29 Poleg tega je Sodišče razsodilo, da je namen člena 13(B)(c) Šeste direktive preprečiti dvojno obdavčevanje, ki je v nasprotju z načelom davčne nevtralnosti, na katerem temelji skupni sistem DDV (zgoraj navedena sodba Komisija proti Italiji, točka 15).

30 Prvi del člena 13(B)(c) Šeste direktive tako z oprostitvijo, ki jo določa, omogoča preprečevanje, da je preprodaja blaga znova obdavčena, čeprav je davčni zavezanec to blago predhodno pridobil za potrebe dejavnosti, oproščene na podlagi tega člena, in je bil zato ob tej pridobitvi DDV plačan dokončno, ne da bi ga bilo mogoče odbiti.

31 Zato je treba na prvo vprašanje, postavljeno v zadevi C-18/05, in edino vprašanje, postavljeno v zadevi C-155/05, odgovoriti, da je treba prvi del člena 13(B)(c) Šeste direktive razlagati tako, da se v njem določena oprostitvev uporablja samo za preprodajo blaga, ki ga je davčni zavezanec predhodno pridobil za potrebe dejavnosti, oproščene na podlagi navedenega člena, če DDV, plačan ob prvotni pridobitvi navedenega blaga, ni bil predmet pravice do odbitka.

Drugo in tretje vprašanje v zadevi C-18/05

32 Iz predložitvene odločbe izhaja, da glede na odgovor na prvo vprašanje v zadevi C-18/05 drugo in tretje vprašanje, postavljeni v tej zadevi, nista več pomembni za rešitev spora o glavni stvari. Zato na ti vprašanji ni treba odgovoriti.

Stroški

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

Iz teh razlogov je Sodišče (peti senat) razsodilo:

Prvi del člena 13(B)(c) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero je treba razlagati tako, da se v njem določena oprostitvev uporablja samo za preprodajo blaga, ki ga je davčni zavezanec predhodno pridobil za potrebe dejavnosti, oproščene na podlagi navedenega člena, če davek na dodano vrednost, plačan ob prvotni pridobitvi navedenega blaga, ni bil predmet pravice do odbitka.

Podpisi

* Jezik postopka: italijanščina.