



## Сборник съдебна практика

Дело C-228/20

**I GmbH**  
срещу  
**Finanzamt H**

(Преюдициално запитване, отправено от Niedersächsisches Finanzgericht)

**Решение на Съда (втори състав) от 7 април 2022 година**

„Преюдициално запитване — Обща система на данъка върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Член 132, параграф 1, буква б) — Освобождавания за някои дейности от обществен интерес — Освобождаване на болничната и медицинската помощ — Частна болница — Надлежно признато заведение — Сравними социални условия“

1. *Хармонизация на данъчните законодателства — Обща система на данъка върху добавената стойност — Случаи на освобождаване — Освобождавания за някои дейности от обществен интерес — Освобождаване на болничната и медицинската помощ и тясно свързаните с тях дейности — Надлежно признати заведения — Понятие — Частни болници — Включване (член 132, параграф 1, буква б) и член 133 от Директива 2006/112 на Съвета)*

(вж. т. 48—52 и 55—60)

2. *Хармонизация на данъчните законодателства — Обща система на данъка върху добавената стойност — Случаи на освобождаване — Освобождавания за някои дейности от обществен интерес — Освобождаване на болничната и медицинската помощ и тясно свързаните с тях дейности — Надлежно признати заведения — Фактори, които следва да се вземат предвид за целите на признаването на заведенията — Право на преценка на държавите членки — Предел — Спазване на принципа на данъчна неутралност (член 132, параграф 1, буква б) от Директива 2006/112 на Съвета)*

(вж. т. 61—63)

3. *Хармонизация на данъчните законодателства — Обща система на данъка върху добавената стойност — Случаи на освобождаване — Освобождавания за някои дейности от обществен интерес — Освобождаване на болничната и медицинската помощ и тясно свързаните с тях дейности — Медицинска помощ, предоставяна от частни болници — Предоставяне на сходни услуги при социални условия, сравними с*

*приложимите за публичноправните субекти — Национално законодателство, което води до различно третиране, що се отнася до освобождаването — Недопустимост (член 132, параграф 1, буква б) от Директива 2006/112 на Съвета)*

(вж. т. 70; т. 1 от диспозитива)

4. *Хармонизация на данъчните законодателства — Обща система на данъка върху добавената стойност — Случаи на освобождаване — Освобождавания за някои дейности от обществен интерес — Освобождаване на болничната и медицинската помощ и тясно свързаните с тях дейности — Медицинска помощ, предоставяна от частни болници — Предоставяне на сходни услуги при социални условия, сравними с приложимите за публичноправните субекти — Проверка дали социалните условия са сравними — Фактори, които следва да се вземат предвид (член 132, параграф 1, буква б) от Директива 2006/112 на Съвета)*

(вж. т. 75—83; т. 2 от диспозитива)

## Резюме

I GmbH е учредено по частното германско право дружество, чийто предмет на дейност е по-специално експлоатацията на болница в областта на неврологията. Дейността му е одобрена на държавно равнище и се изразява в предоставянето на болнични услуги по смисъла на германското право на пациенти, разходите за които се поемат по различни схеми, сред които схеми за частно или задължително здравно осигуряване. Във всеки отделен случай пациентите му се лекуват след съгласие за покриване на разходите от институциите, предоставящи подпомагане, здравноосигурителните каси, заместващите каси или частните осигурителни каси.

В данъчните си декларации за периода 2009—2012 г. I приема, че болничните му услуги, отчетени въз основа на ставките за болнично лечение, и таксите, фактурирани на външните лекари за ползване на легла в болнично отделение, са сделки, освободени от данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“).

Съгласно правото на Съюза<sup>1</sup> са освободени от ДДС болничните услуги, предоставяни от публичноправни субекти или при социални условия, сравними с приложимите за последните, от болници и други надлежно признати заведения с подобен характер<sup>2</sup>. Германският закон, транспониращ Директивата за ДДС, предвижда, че болничните услуги, предоставяни от публичноправни субекти, са освободени от ДДС и че болница, която не е публичноправен субект, може също да ползва това освобождаване, за същите услуги, ако е акредитирана по смисъла на националното право било поради включването ѝ в болничния план на провинция, било поради сключването на договори за обслужване със здравноосигурителните каси или заместващите каси за задължително осигуряване.

<sup>1</sup> Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“).

<sup>2</sup> Член 132, параграф 1, буква б) от посочената директива предвижда, че държавите членки освобождават болничната и медицинската помощ и тясно свързаните с тях дейности, извършвани от публичноправни субекти, или при социални условия, сравними с приложимите за публичноправните субекти, от болници, терапевтични или диагностични медицински центрове и други надлежно признати заведения с подобен характер.

В случая преди 1 юли 2012 г. I не е било смятано за акредитирана болница по смисъла на германското право. За сметка на това, след като е сключило с осигурителна каса, покриваща риска трудова злополука, рамково споразумение, което влиза в сила на тази дата, I може да претендира за освобождаване на болничните услуги, предоставени след тази дата.

I обжалва пред запитващата юрисдикция решението на данъчната администрация, в което се приема, че по-голямата част от извършените преди 1 юли 2012 г. сделки не трябва да бъдат освободени от ДДС. Според I тези сделки са освободени по силата на Директивата за ДДС.

Според запитващата юрисдикция режимът, приложим в Германия за услугите, предоставяни от болници, които не са публичноправни субекти, може да доведе до различно третиране на сходни доставки на услуги. При това положение тя отправя запитване до Съда дали е съвместимо с Директивата за ДДС да се предвиди, че предоставяната от частна болница медицинска помощ е освободена само ако болницата е акредитирана в съответствие с националните разпоредби относно общото здравно осигуряване, и при отрицателен отговор, кои обстоятелства позволяват да се определи дали предлаганите от такива частни болници услуги се предоставят „при социални условия, сравними“ с приложимите за публичноправните субекти, по смисъла на Директивата за ДДС.

В решението си Съдът постановява, че Директивата за ДДС не допуска национално законодателство, което води до това частни болници, предоставящи сходни услуги при социални условия, сравними с приложимите за публичноправните субекти, да бъдат третирани по различен начин, що се отнася до предвиденото в посочената разпоредба освобождаване. В това отношение Съдът уточнява условията, които компетентните органи на държава членка могат да вземат предвид, за да определят дали предлаганите от частни болници услуги са предоставяни „при социални условия, сравними“ с приложимите за публичноправните субекти, по смисъла на Директивата за ДДС, сред които са условията, насочени към намаляване на разходите за здравна помощ и по-голяма достъпност на тази помощ за частноправните субекти, както и показателите за ефективност на болницата.

### *Съображения на Съда*

Едно от двете кумулативни условия, които трябва да бъдат изпълнени съгласно Директивата за ДДС, за да може болничните услуги, предлагани от непубличноправен субект, да бъдат освободени от ДДС, е свързано с качеството на предоставящото тези услуги заведение и се изразява в това операторът да бъде болница, терапевтичен и диагностичен медицински център или друго надлежно признато заведение с подобен характер. В това отношение Съдът отбелязва, на първо място, че изискването да са „надлежно признати“ се прилага за всички субекти, посочени в член 132, параграф 1, буква б) от Директивата за ДДС, а не само за „други[те] [...] заведения с подобен характер“. Следователно в рамките на упражняване на правото си на преценка дадена държава членка може да предвиди за частна болница условието да бъде „надлежно призната“, за да може медицинската помощ, която тя предоставя при социални условия, сравними с приложимите за публичноправните субекти, да бъде освободена в съответствие с Директивата за ДДС.

На следващо място, Съдът разглежда кои фактори следва да бъдат взети предвид, за да може заведенията да бъдат признати за целите на разглежданото освобождаване. При прилагането на това освобождаване спазването на данъчния неутралитет изисква всички субекти, които не са публичноправни, да бъдат поставени при равни условия за целите на признаването за извършвани от тях сходни услуги. При все това упражняването на право на преценка относно сключването на договор с болница и липсата на задължение за публичните органи да включват в болничния им план частните болници, които предоставят услуги при социални условия, сравними с приложимите за публичноправните субекти, могат да доведат, в противоречие с принципа на данъчен неутралитет, до това сравними частни болници да бъдат третираны по различен начин, що се отнася до освобождаването.

На последно място, що се отнася до другото условие, което съгласно Директивата за ДДС трябва да бъде изпълнено, за да може да бъдат освободени болничните услуги, предоставяни от непубличноправен субект, и което се отнася до предоставяните услуги и се изразява в това те да се извършват при „социални условия, сравними“ с приложимите за публичноправните субекти, Съдът посочва, че за да се прецени дали услугите на частна болница са предоставяни при такива условия, следва да се вземат предвид, от една страна, нормативните условия, приложими за предоставяните от публичните болници услуги, с оглед постигане на целта за намаляване на разходите за здравна помощ и по-голяма достъпност на качествената здравна помощ за частноправните субекти, и от друга страна, разходите за предоставяните от частните болници услуги, които остават за сметка на пациентите<sup>3</sup>. Ефективността на частната болница от гледна точка на персонал, помещения и оборудване, както и рентабилността на управлението ѝ могат също да бъдат взети предвид, ако за публичните болници се прилагат сходни показатели за управление и последните допринасят за постигането на целта за намаляване на разходите за здравна помощ и по-голямата достъпност на качествената здравна помощ за частноправните субекти.

<sup>3</sup> В това отношение Съдът уточнява, че може да се окаже релевантен въпросът дали фиксираната дневна ставка се изчислява по сходен начин в частна и в публична болница, и че запитващата юрисдикция ще трябва да провери дали услугите, предоставяни от частните болници, се поемат по социалноосигурителната схема или по силата на договори, сключени с публични органи на държава членка, така че размерът на понесените от пациента разходи да е близък до размера на разходите, понесени от пациента на публична болница за сходни услуги.