

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNEGA PRAVOBRANILCA

YVESA BOTA,

predstavljeni 9. julija 2015(1)

Zadeva C-335/14

Les Jardins de Jouvence SCRL

proti

État belge

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Cour d'appel de Mons (Belgija))

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Šesta direktiva 77/388/EGS – Oprostitve – Člen 13(A)(1)(g) – Dejavnosti, ki so v javnem interesu – Opravljanje storitev, ki so tesno povezane s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom, ki jih opravljajo subjekti javnega prava ali druge subjekti, ki se jim priznava socialni pomen – Oskrbovana stanovanja“

1. Ta zadeva se nanaša na razlago člena 13(A)(1)(g) 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.(2) Ta člen določa, da sta opravljanje storitev in dobava blaga, ki sta tesno povezana s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom, vključno z dobavami s strani domov za ostarele, ki jih opravljajo subjekti javnega prava ali druge organizacije, ki jih država članica priznava kot organizacije socialnega pomena, oproščena davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV).

2. S to zadevo se Sodišču ponuja zlasti priložnost, da razloži pojem „socialno skrbstvo“ v smislu člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive, da bi opredelilo, ali je mogoče storitve, ki jih zagotavljajo oskrbovana stanovanja, obravnavati kot storitve, tesno povezane s socialnim skrbstvom v smislu te določbe.

3. V teh sklepnih predlogih bom pojasnil, zakaj menim, da je treba člen 13(A)(1)(g) Šeste direktive razlagati tako, da je mogoče oskrbovana stanovanja, kot so tista iz postopka v glavni stvari, v okviru katerih se osebam, starim najmanj 60 let, ponujajo stanovanja, v katerih lahko te popolnoma neodvisno živijo, in dodatne plačljive storitve, ki so na voljo tudi nestanovalcem, in ki ne prejemajo nobene državne finančne pomoči, opredeliti kot „organizacijo, ki [se] priznava kot dobrodelna [organizacija socialnega pomena]“, in zakaj je mogoče šteti, da opravljajo storitve, „tesno povezane s socialnim skrbstvom“ v smislu te določbe. V ta namen bo moralo nacionalno sodišče odločiti, ali ta opredelitev ob upoštevanju socialnega cilja teh oskrbovanih stanovanj in vsebine storitev, ki jih ponujajo, presega diskrecijsko pravico, ki je državam članicam podeljena z navedeno določbo za namene take opredelitve, in ali dejavnosti navedenih oskrbovanih stanovanj spadajo v socialno skrbstvo. V zvezi s tem bo moralo upoštevati sklop dejavnikov, na podlagi katerih bo lahko opredelilo, ali je namen teh dejavnosti pomagati pomoči potrebnim osebam.

Nacionalno sodišče bo moralo še presoditi, ali so storitve, ki jih ponujajo oskrbovana stanovanja, nujno potrebne za opravljanje takih dejavnosti.

I – Pravni okvir

A – Pravo Unije

4. Člen 13(A) Šeste direktive določa:

„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 zlorab, oprostitijo:

[...]

(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. (a) Države članice lahkoodobrijo osebam, ki niso osebe javnega prava, vsako od oprostitev iz pododstavkov (l)(b), (g), (h), (i), (l), (m) in (n) tega člena, če v vsakem posameznem primeru izpolnjujejo enega ali več naslednjih pogojev:

- njihov cilj ni sistematično doseganje dobička, če pa dobiček vseeno dosežejo, ga ne razdelijo, ampak ga namenijo nadaljnjemu opravljanju ali izboljšanju opravljanja storitev,
- v glavnem jih prostovoljno upravljajo in vodijo osebe, ki same ali prek posrednikov nimajo neposredne ali posredne pravice do deleža v rezultatih teh dejavnosti,
- zaračunavajo cene, ki jihodobrijo organi oblasti ali ki niso višje od takšnih odobrenih cen, ali za storitve, za katere ni potrebna odobritev, cene, nižje od tistih, ki jih za podobne storitve zaračunavajo komercialna podjetja, zavezanci za [DDV],
- ni verjetno, da bi oprostitve za te storitve povzročila izkrivljanje konkurence, na primer, da bi postavila v slabši položaj komercialna podjetja, zavezana [DDV].

(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,
- je njen osnovni namen, da organizacija pridobi dodatni prihodek z opravljanjem transakcij, ki neposredno konkurirajo transakcijam komercialnih podjetij, zavezanih za [DDV].“

B – Belgijsko pravo

5. Člen 44(2), točka 2, Code de la taxe sur la valeur ajoutée (zakonik o davku na dodano vrednost)(3) v različici, veljavni do 21. julija 2005, določa, da sta plačila DDV oproščena opravljanje storitev in dobava blaga, ki sta tesno povezana s socialnim skrbstvom in ju opravljajo organizacije, ki skrbijo za starejše osebe in jih pristojni organ priznava kot take, in če gre za subjekte zasebnega prava, delujejo v socialnih razmerah, primerljivih z razmerami pri subjektih javnega prava.

6. Programski zakon z dne 11. julija 2005(4), ki je začel veljati 22. julija 2005, je to določbo spremenil. Novi člen 44(2), točka 2, tako določa, da sta plačila DDV oproščena opravljanje storitev in dobava blaga, ki sta tesno povezana s socialnim skrbstvom, socialnovarstvenim delom ter varstvom otrok in mladine in ki ju opravljajo subjekti javnega prava ali druge organizacije, ki jim pristojni organ priznava socialni pomen. Navedena nova določba se izrecno nanaša na „organizacije, katerih naloga je skrb 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, du 5 juin 1997 (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)(5) dom za starejše opredeljuje kot „ustanovo za nastanitev oseb, starih najmanj 60 let, ki imajo v njej običajno prebivališče in ki v njej uporabljajo skupne gospodinske in čistilne storitve, storitve pomoči pri vsakodnevni opravi, in če je potrebno, storitve medicinskih tehnikov in pomožnega medicinskega osebja“.

8. Oskrbovana stanovanja so opredeljena v členu 2, točka 2, dekreta z dne 5. junija 1997, in sicer kot „ena ali več zgradb, ki ne glede na ime sestavljajo funkcionalno celoto in vključujejo individualna stanovanja ter so namenjena osebam, starih najmanj 60 let, katerim omogočajo neodvisno življenje, poleg tega pa imajo obvezno na voljo storitve, za katere se lahko te osebe svobodno odločajo“. V tej določbi je še pojasnjeno, da so lahko „prostori, oprema in skupne storitve oskrbovanih stanovanj [...] dostopni tudi drugim osebam, starih najmanj 60 let“.

9. Cour d'appel de Mons (Belgija) v predložitveni odločbi pojasnjuje, da oskrbovana stanovanja zaračunavajo cene, ki se določajo pod nadzorom ministrstva za gospodarske zadeve.

II – Dejansko stanje v sporu o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

10. Družba Jardins de Jouvence SCRL (v nadaljevanju: družba Les Jardins de Jouvence) je družba belgijskega prava, ki je bila ustanovljena leta 2004. Njen namen je upravljanje in vodenje varstvenih zavodov ter opravljanje vseh dejavnosti, neposredno ali posredno povezanih z zdravstveno oskrbo ter pomočjo zlasti bolnim in invalidnim starejšim osebam.

11. Družba Les Jardins de Jouvence je 20. oktobra 2004 davčni organ, pristojen za DDV, obvestila o začetku dejavnosti in kot dejavnost navedla „oddajanje garsonjer zdravim osebam“. Pristojni organi Valonske regije so 27. oktobra 2006 izdali začasno dovoljenje za poslovanje za obdobje od 28. junija 2006 do 27. junija 2007. Na skupščini družbenikov 27. marca 2007 je bilo odločeno, da se poslovna dejavnost družbe razširi na „upravljanje restavracij, gostiln in pivnic, bifejev, sprejemnic in lokalov ali kakršnih koli drugih podobnih objektov“ in na „upravljanje frizerskih in kozmetičnih salonov ter salonov za manikuro“.

12. Konkretno ta družba daje na voljo najemnikom stanovanja za eno ali dve osebi z opremljeno kuhinjo, dnevno sobo, spalnico in opremljeno kopalnico. Poleg tega so najemnikom na voljo različne plačljive storitve, ki pa niso namenjene samo njim, in sicer bar in restavracija, frizerski in kozmetični salon, dvorana za fizioterapijo, dejavnosti delovne terapije, pralnica,

dispanzer, kjer se lahko izvede odvzem krvi, ter zdravstvena služba.

13. Družba Les Jardins de Jouvence je za opravljanje dejavnosti „oskrbovanih stanovanj“ zgradila obsežno infrastrukturo in namestila opremo za svojo poslovno dejavnost. Namen teh del, ki so se začela v začetku avgusta 2004, končala pa septembra 2006, je bil priključitev nove zgradbe – tj. zgradbe, namenjene oskrbovanim stanovanjem te družbe – obstoječemu domu za starejše.

14. Navedena družba je menila, da je zavezanka za DDV, zato je v davčnih napovedih za leta od 2004 do 2006 odbila DDV, plačana za gradnjo te nove zgradbe.

15. Oddelek za DDV uprave za obdavčenje podjetij in prihodkov je 5. oktobra in 14. novembra 2006 preveril računovodske izkaze družbe Les Jardins de Jouvence, kar zadeva uporabo zakonodaje s področja DDV za obdobje od 30. avgusta 2004 do 30. septembra 2006. V zapisniku z dne 25. januarja 2007 je navedena davčna uprava menila, da je ta družba zavezanka, ki je oproščena plačila DDV, in da so vse transakcije, opravljene za oskrbovana stanovanja, oproščene DDV na podlagi člena 44(2), točka 2, zakonika o DDV v različici, ki je veljala do 21. julija 2005. Ta uprava je zato sklenila, da oproščeni zavezanec ne more odbiti davka za gradnjo, nakup namembnih nepremičnin in kakršne koli stroške. Zato bi morala po njenem mnenju navedena družba belgijski državi vrniti 663.437,25 EUR davka, ki ga je neupravičeno odbila v davčnih obračunih.

16. Ta uprava je še menila, da bi morala družba Les Jardins de Jouvence kot oproščena zavezanka pri računih, ki so jih izdali podjetniki, vknjižiti 12-odstotni davek za dela gradnje nepremičnin *stricto sensu* in 21-odstotni davek za vrtnarska dela, ne da bi bil pri tem izveden kakršen koli odbitek v korist te družbe.

17. Tako iz zgoraj navedenega zapisnika izhaja, da belgijska država zahteva 436.132,69 EUR iz naslova dolgovanega DDV, 43.610 EUR iz naslova sorazmernih davčnih glob in zakonske zamudne obresti po stopnji 0,80 % na mesec zamude, ki se izračunajo od DDV, dolgovanega od 21. oktobra 2006.

18. Nadzornik za DDV v Douru (Belgija) je z dopisom z dne 25. januarja 2007 družbo Les Jardins de Jouvence obvestil o svoji odločitvi, da ukine njen tekoči račun z DDV z učinkom od 30. septembra 2006.

19. Na podlagi tega zapisnika je bil navedeni družbi 13. februarja 2007 vročen opomin pred izvršbo. Ta ga je izpodbijala s tožbo, vloženo 20. februarja 2007 v sodnem tajništvu Tribunal de première instance de Mons. To sodišče je s sodbo z dne 19. junija 2012 njeno tožbo zavrnilo, navedena družba pa je nato vložila pritožbo.

20. Cour d'appel de Mons 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 vprašanja:

„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[, kjer se lahko izvede] 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 subvencija ali kakršna koli druga ugodnost ali finančna pomoč?“

III – Analiza

21. Predložitveno sodišče s svojima vprašanjema, ki ju je po mojem mnenju treba obravnavati skupaj, Sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 13(A)(1)(g) Šeste direktive razlagati tako, da je mogoče oskrbovana stanovanja, kot so tista iz postopka v glavni stvari, ki osebam, starim najmanj 60 let, ponujajo stanovanja, v katerih lahko te popolnoma neodvisno živijo, in dodatne plačljive storitve, ki so na voljo tudi nestanovalcem, in ki ne prejemajo nobene državne finančne pomoči, opredeliti kot „organizacijo, ki [se] priznava kot dobrodelna [organizacija socialnega pomena]“, in ali je mogoče šteti, da opravljajo storitve, „tesno povezane s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom“ v smislu te določbe.

22. Navedena določba dejansko določa dva kumulativna pogoja za to, da se uporabi oprostitev plačila DDV. Najprej mora biti zadevna organizacija priznana kot organizacija „socialnega pomena“. Nato pa morata biti opravljanje storitev in dobava blaga, ki ju zagotavlja ta organizacija, še „tesno povezana s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom“. (6) Sodna praksa v zvezi s prvim pogojem je dovolj jasna, da mi lahko pomaga koristno odgovoriti predložitvenemu sodišču, kar pa ne velja za drugi pogoj, ki – kolikor vem – doslej še ni bil razložen.

A – *Pojem „organizacija, ki [se] priznava kot dobrodelna [organizacija socialnega pomena]“*

23. Kot sem že navedel v prejšnji točki, je sodna praksa v zvezi z razlago pojma „organizacija, ki [se] priznava kot dobrodelna [organizacija socialnega pomena]“ v smislu Šeste direktive, precej obsežna.

24. Tako je Sodišče v zvezi s tem pojmom menilo, da mora nacionalno pravo vsake države članice določiti pravila, v skladu s katerimi se lahko organizacijam, ki to želijo, odobri tako priznanje. Države članice imajo v tem pogledu diskrecijsko pravico. (7)

25. Vendar „morajo nacionalni organi za določitev organizacij, ki jih je treba priznati kot ‚dobrodelne‘ [organizacije socialnega pomena] v smislu člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive za namene te določbe, v skladu s pravom Unije in pod nadzorom nacionalnih sodišč upoštevati vse dejavnike. Med te je mogoče šteti obstoj posebnih določb, naj bodo te nacionalne ali regionalne, zakonodajne ali upravne, davčne ali socialnovarstvene, javni interes v zvezi z dejavnostjo 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.“ (8)

26. V obravnavani zadevi menim, da se za oskrbovana stanovanja dejansko uporabljajo posebne določbe v belgijski regionalni ureditvi.

27. Iz listin v spisu namreč izhaja, da je v členu 2, točka 2, dekreta z dne 5. junija 1997 posebej opredeljeno, kaj je treba razumeti pod izrazom „oskrbovana stanovanja“. Poleg tega ta dekret določa, da morajo oskrbovana stanovanja za odprtje in delovanje pridobiti odobritev javnih organov.⁽⁹⁾ Ta oskrbovana stanovanja morajo zlasti izpolnjevati nekatere standarde, ki se uporabljajo tudi za domove za starejše, kot so tisti v zvezi s pogoji glede prilagojenih cen nastanitve ali sprejema, razunovodstvom, minimalnimi in maksimalnimi zmogljivostmi nastanitve ali sprejema, pogoji v zvezi z izkušnjami in kvalifikacijami ter minimalnimi zahtevami glede dejavnosti in prisotnosti, ki se zahtevajo za opravljanje funkcije direktorja.⁽¹⁰⁾ Prav tako morajo oskrbovana stanovanja za pridobitev navedene odobritve izpolniti nekatere standarde v zvezi z ureditvijo zagotavljanja dežurstva, ki po potrebi omogoča ukrepanje pri stanovalcih, in standarde v zvezi z neobveznimi storitvami, ki jih mora upravitelj obvezno organizirati ali dati na voljo na zahtevo stanovalcev.⁽¹¹⁾

28. Menim, da so dejavnosti, ki jih ponuja družba Les Jardins de Jouvence, nedvomno v javnem interesu. Treba je namreč opozoriti, da se ta družba ukvarja z oddajanjem stanovanj zdravim osebam, starim najmanj 60 let, ter opravlja vse dejavnosti, ki neposredno ali posredno zadevajo zdravstveno oskrbo in pomoč zlasti bolnim in invalidnim starejšim osebam.

29. Družba Les Jardins de Jouvence meni, da dejstvo, da imajo njena oskrbovana stanovanja pridobiten namen in da niti ona niti stanovalci njenih stanovanj – v nasprotju z domovi za starejše – od javnih organov ne prejemajo nikakršnih subvencij ali finančnih pomoči, dokazuje, da je ni mogoče opredeliti kot „organizacijo, ki [se] priznava kot dobrodelna [organizacija socialnega pomena]“ v smislu člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive.

30. S tem se ne strinjam. Naj najprej spomnim, da imajo države članice diskrecijsko pravico za priznanje takega pomena. Dalje, iz sodne prakse izhaja, da je pojem „organizacija“ iz te določbe dovolj širok, da lahko vključuje zasebne subjekte, ki imajo pridobiten namen.⁽¹²⁾ Nazadnje, Sodišče je za nacionalne organe sicer navedlo nekaj dejavnikov, na podlagi katerih lahko ti opredelijo, ali se organizacija lahko priznava kot „dobrodelna [organizacija socialnega pomena]“ v smislu navedene določbe ali ne, vendar je tisti v zvezi z morebitnimi finančnimi pomoči držav članic le eden od dejavnikov, ki jih „lahko“ upoštevajo. Ti dejavniki ne sestavljajo izčrpnega seznama zahtev, ki bi jih morala zadevna organizacija izpolniti. Torej lahko nacionalni organi na podlagi sklopa dejavnikov, ki pomenijo vrsto indicev, opredelijo, ali je mogoče tako organizacijo opredeliti kot „organizacijo, ki [se] priznava kot dobrodelna [organizacija socialnega pomena]“ v smislu člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive.

31. Zato ob upoštevanju zgoraj navedenega menim, da je družbo Les Jardins de Jouvence mogoče opredeliti kot „organizacijo, ki [se] priznava kot dobrodelna [organizacija socialnega pomena]“ v smislu te določbe. Nacionalno sodišče bo moralo odločiti, ali ta opredelitev ob upoštevanju namena poslovanja te družbe in vsebine storitev, ki jih ponuja, presega diskrecijsko pravico, ki je državam članicam podeljena z navedeno določbo za namene take opredelitve.

B – Pojem „opravljanje storitev in dobava blaga, ki sta tesno povezana s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom“

32. Že uvodoma menim, da je mogoče storitve, ki jih zagotavlja družba Les Jardins de Jouvence, izključiti iz storitev, ki so tesno povezane s socialnovarstvenim delom. To namreč vključuje vse ureditve, ki prek nadomestil zagotavljajo varstvo prebivalcev pred različnimi socialnimi tveganji, kot so bolezen, materinstvo, starost ali nesreče pri delu. Očitno je, da se

družba Les Jardins de Jouvence ne ukvarja z opravljanjem takih storitev. Prav tako se ta družba ne ukvarja z dobavo blaga.

33. Torej se moram pri analizi osredotočiti na spodaj navedeno. Najprej bo treba opredeliti, kaj vključuje pojem „socialno skrbstvo“ v smislu člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive. Nato bom razložil, kaj je treba po mojem mnenju razumeti z izrazom „tesno povezani“ v smislu te določbe. Nazadnje bo treba še opredeliti, ali uporaba veznika „in“ med pojmom „socialno skrbstvo“ in „socialnovarstveno delo“ pomeni, da mora biti opravljanje storitev nujno tesno povezano z obema. Če bom namreč na podlagi analize ugotovil, da opravljanje storitev, ki jih zagotavlja družba Les Jardins de Jouvence, sicer spada v socialno skrbstvo, vendar ta veznik pomeni, da morajo navedene storitve hkrati spadati na področje tega pojma in pojma socialnovarstvenega dela, potem oskrbovanih stanovanj, kot so tista iz postopka v glavni stvari, ne bo mogoče šteti za oproščene zavezanca.

34. Najprej moram glede pojma socialnega skrbstva ugotoviti, da je sodna praksa v zvezi s členom 13(A)(1)(g) Šeste direktive sicer razmeroma obsežna, vendar ni Sodišče nikoli opredelilo tega pojma v okviru Šeste direktive. Dalje je Sodišče v sodbi Kügler(13) navedlo, da „so storitve splošne oskrbe in pomoči na domu, ki jih opravlja služba za ambulantno oskrbo za telesno ali ekonomsko prikrajšane osebe [...], na celoma povezane s socialno pomočjo, zato spadajo na področje uporabe pojma ‚storitve, ki so tesno povezane s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom‘ iz točke (g) navedene določbe“. (14)

35. Del A člena 13 Šeste direktive je naslovljen „Oprostitve za določene dejavnosti, ki so v javnem interesu“. Spada v naslov X te direktive, ki je naslovljen „Oprostitve“. Kot je pojasnilo Sodišče v sodbi Kingscrest Associates in Montecello(15), glede ciljev oprostitve, določenih s členom 13(A)(1)(g) in (h) Šeste direktive, iz te določbe izhaja, da se s temi oprostitvami, s tem ko je za nekatere storitve v javnem interesu v socialnem sektorju zagotovljena ugodnejša obravnava na področju DDV, zmanjšajo stroški teh storitev, ki tako postanejo dostopnejše za posameznike, ki bi jih lahko uporabili. (16)

36. Na podlagi te sodne prakse menim, da je namen oprostitve DDV, kot jo določa člen 13(A)(1)(g) Šeste direktive, poenostaviti dostop do storitev, za katere se šteje, da so družbeno koristne v smislu, da je njihov cilj pomagati pomoči potrebnim osebam, te storitve pa običajno spadajo med prerogative javne oblasti. Socialno skrbstvo (assistance sociale) torej pomeni pomoč loveku, kar po mojem mnenju potrjuje tudi sprememba te določbe z Direktivo 2006/112, saj je v njej uporabljen pojem socialno skrbstvo (aide sociale). (17)

37. Čeprav je treba na podlagi ustaljene sodne prakse izraze, uporabljene za opis oprostitve iz člena 13 Šeste direktive, razlagati ozko, menim, da Sodišče pojma „socialno skrbstvo“ ne sme razložiti tako, da bi določbi, katere del je, povsem odvzelo polni učinek, (18) in sicer še toliko bolj, ker je namen te določbe spodbuditi dostop do storitev, za katere se šteje, da so družbeno koristne.

38. V nasprotju z opravljanjem socialnovarstvenih storitev je za socialno skrbstvo značilna individualna presoja potreb. (19) Menim, da postane prav zato, ker te potrebe niso vključene v socialnovarstveno delo, za zadevno osebo potrebno ali celo nujno to, da subjekt javnega prava ali organizacija, ki ji država članica priznava socialni pomen, poskrbi za njihovo zadovoljitev. To velja za skrb za starejše ali invalide, za katero je treba zagotoviti stanovanja in oskrbo, prilagojene njihovi ranljivosti.

39. Ni nujno, da so potrebe teh oseb le fizične. Lahko gre tudi za finančno pomoč, s katero se omili pomanjkanje ekonomskih virov, zaradi katerega te osebe živijo v velikem pomanjkanju.

40. Dejavnosti zasebnih organizacij, kot je družba Les Jardins de Jouvence, *a priori* spadajo v

socialno skrbstvo, saj se v njihovem okviru ponujajo stanovanja, prilagojena za starejše osebe. Drži sicer, da so oskrbovana stanovanja, kot so tista, ki jih ponuja družba Les Jardins de Jouvence – v nasprotju z drugimi organizacijami, kot so domovi za starejše, v katerih so stanovalci pogosto nesamostojne starejše osebe, ki potrebujejo zdravstveno oskrbo pri vseh vsakodnevnih opravilih – namenjena samostojnim starejšim osebam. Vendar ne moremo prezreti dejstva, da te osebe zaradi sprememb, ki se dogajajo v njihovem življenju, ne morejo več živeti kot dotlej. Zato se odločijo za življenje v strukturi, za katero menijo, da je prilagojena njihovim posebnim potrebam, kot so obvezna opremljenost z dvigalom, manjše stanovanje, opremljeno tako, da je mogoče lažje preprečiti padce, in prilagojena hišna varnost. Oskrbovana stanovanja so struktura, v kateri je tem osebam zagotovljena pomoč, če jo potrebujejo, in v kateri so lahko prepričane, da bo poskrbljeno za njihovo dobro počutje. Prav tako vedo, da jim bodo v takih strukturah gotovo na voljo storitve, ki jih bodo razbremenile vsakodnevne logistike (gospodinjstvo, obroki hrane) ali morebitnih prevozov z avtomobilom, saj jim bodo nekatere storitve, kot sta frizerski salon ali manikira, na voljo na kraju samem.

41. Družba AXA Belgium SA, intervenientka v postopku v glavni stvari, je med obravnavo menila, da mora dejavnosti v zvezi s socialnim skrbstvom nujno zagotavljati subjekt javnega prava, kar v obravnavani zadevi ni tako. S tem stališčem se ne strinjam. Po mojem mnenju bi bilo zlasti protislovno šteti, da je subjektu, ki ni subjekt javnega prava ter deluje s pridobitnim namenom in ne prejema nobene finančne pomoči, mogoče priznati socialni pomen v smislu člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive, ter hkrati meniti, da njegovi dejavnosti ni mogoče priznati, da spada v socialno skrbstvo ravno zato, ker ne prejema nobene javne finančne pomoči.

42. Vsekakor menim, da bo moralo nacionalno sodišče odločiti, ali organizacija, ki se ji priznava socialni pomen, opravlja dejavnosti v zvezi s socialnim skrbstvom v smislu te določbe. V zvezi s tem bo treba upoštevati sklop dejavnikov, na podlagi katerih bo lahko opredelilo, ali je namen teh dejavnosti pomagati pomoči potrebnim osebam.

43. Dalje, kar zadeva pojem opravljanja storitev, „ki so tesno povezane“ s socialnim skrbstvom, kot to določa člen 13(A)(1)(g) Šeste direktive, je iz sodne prakse Sodišča razvidno, da ta pojem pomeni, da so navedene storitve povezane z dejavnostjo socialnega skrbstva, če so dejansko opravljene kot pomožne storitve k tej dejavnosti.(20)

44. Naj v zvezi s tem opozorim, da člen 13(A)(2)(b), prva alineja, Šeste direktive določa, da opravljanje storitev in dobava blaga nista upravičena do oprostitve iz člena 13(A)(1)(g) te direktive, če nista nujna za oproščene transakcije. Poleg tega je Sodišče menilo, da je storitev mogoče šteti za pomožno storitev h glavni storitvi, če ni sama sebi namen, ampak je sredstvo, ki omogoča izvajanje glavne storitve ponudnika v najboljših razmerah.(21)

45. Ob upoštevanju zgoraj preučenih vidikov menim, da ni nobenega dvoma o tem, da so storitve, ki jih ponuja družba Les Jardins de Jouvence, tesno povezane s socialnim skrbstvom v smislu člena 13(A)(1)(g) Šeste direktive.

46. Kot smo si namreč že ogledali, je namen oskrbovanih stanovanj starejšim osebam omogočiti življenje v okolju, prilagojenem njihovem stanju. Obvezne in neobvezne storitve, ki jim jih ponuja družba Les Jardins de Jouvence, jim omogočajo, da v najboljših možnih razmerah uporabljajo glavno storitev, tj. dajanje na voljo prilagojena stanovanja v strukturi, ki jim je naklonjena. Dejavnost tega podjetja sestavlja celoto, ki je po mojem mnenju nerazdružljiva. Kako bi bilo, če bi ta družba svojim stanovalcem dajala na voljo le stanovanja? Ali bi se ti odločili za življenje v njih? Mislim, da ne. Poleg tega je smisel obstoja oskrbovanih stanovanj starejšim osebam ponuditi stanovanje in oskrbo, ki si jo sami izberejo, na kar nakazuje že njihovo ime, s čimer se jim omogoči samostojno in popolnoma mirno življenje.

47. Nasprotno pa to ne velja za opravljanje storitev za nestanovalce. Jasno je, da v takem primeru te storitve niso ve? pomožne, ampak so popolnoma lo?ene od glavne storitve. Zato menim, da ne izpolnjujejo ve? pogoja iz ?lena 13(A)(1)(g) Šeste direktive, to je, da morajo biti tesno povezane s socialnim skrbstvom.

48. Nazadnje, kar zadeva uporabo veznika „in“ v tej dolo?bi, po mojem mnenju tega veznika ni mogo?e obravnavati, kot da ima kumulativni u?inek. V zvezi s tem ugotavljam, da se zdi, da je Sodiš?e v sodbah Komisija/Francija(22) in Dornier(23) v okviru oprostitve na podlagi ?lena 13(A)(1)(b) Šeste direktive izklju?ilo kumulativni u?inek tega veznika. V prvi od navedenih sodb je namre? navedlo, da ta dolo?ba „ne vsebuje nobene opredelitve pojma transakcij, ,ki so tesno povezane‘ z bolnišni?no *ali* zunajbolnišni?no zdravstveno oskrbo“.(24)

49. Poleg tega bi po mojem mnenju s priznanjem kumulativnega u?inka navedenemu vezniku ravnali v nasprotju s ciljem, zastavljenim s ?lenom 13(A)(1)(g) Šeste direktive, ki je, da se z oprostitvijo nekaterih storitev v javnem interesu, ki se opravijo v socialnem sektorju, omogo?i pocenitev teh storitev, te pa zato postanejo dostopnejše za posameznike, ki bi jih lahko uporabili.

50. V zvezi s tem je treba opozoriti, da vse storitve, povezane s socialnim skrbstvom, ne spadajo nujno v socialnovarstveno delo. Družba Les Jardins de Jouvence meni, da to velja za storitve, za katere stanovalci ne prejemajo nobene pomo?i Institut national d'assurance maladie-invalidité (nacionalni zavod za zdravstveno in invalidsko zavarovanje), to je organa, ki financira socialnovarstveno delo.

51. Glede na zgoraj navedeno menim, da je oskrbovana stanovanja, kot so tista iz postopka v glavni stvari, mogo?e obravnavati, kot da opravljajo storitve, „tesno povezane s socialnim skrbstvom“, v smislu ?lena 13(A)(1)(g) Šeste direktive. Nacionalno sodiš?e bo moralo ugotoviti, ali dejavnosti teh oskrbovanih stanovanj spadajo v socialno skrbstvo. V zvezi s tem bo moralo upoštevati sklop dejavnikov, na podlagi katerih bo lahko opredelilo, ali je namen teh dejavnosti pomagati pomo?i potrebnim osebam. Prav tako bo moralo nacionalno sodiš?e še ugotoviti, ali so storitve, ki jih ponujajo navedena oskrbovana stanovanja, nujno potrebne za opravljanje takih dejavnosti.

IV – Predlog

52. Ob upoštevanju navedenega Sodiš?u predlagam, naj Cour d'appel de Mons odgovori:

?len 13(A)(1)(g) 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 je treba razlagati tako, da je mogo?e oskrbovana stanovanja, kot so tista iz postopka v glavni stvari, ki osebam, starim najmanj 60 let, ponujajo stanovanja, v katerih lahko te popolnoma neodvisno živijo, in dodatne pla?ljive storitve, ki so na voljo tudi nestanovalcem, in ki ne prejemajo nobene državne finan?ne pomo?i, opredeliti kot „organizacijo, ki [se] priznava kot dobrodelna [organizacija socialnega pomena]“, in da je mogo?e šteti, da opravljajo storitve, „tesno povezane s socialnim skrbstvom“, v smislu te dolo?be.

V ta namen bo moralo nacionalno sodiš?e ugotoviti:

- ali ta opredelitev ob upoštevanju namena poslovanja teh oskrbovanih stanovanj in vsebine storitev, ki jih ponujajo, presega diskrecijsko pravico, ki je državam ?lanicam podeljena z navedeno dolo?bo za namene take opredelitve;
- ali dejavnosti teh oskrbovanih stanovanj spadajo v socialno skrbstvo. V zvezi s tem bo

moralo upoštevati sklop dejavnikov, na podlagi katerih bo lahko opredelilo, ali je namen teh dejavnosti pomagati pomoži potrebnim osebam, ter

– ali so storitve, ki jih ponujajo oskrbovana stanovanja, nujno potrebne za opravljanje takih dejavnosti.

1 – Jezik izvirnika: francoščina.

2 – UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23; v nadaljevanju: Šesta direktiva.

3 – *Moniteur belge* z dne 3. julija 1969, str. 7046.

4 – *Moniteur belge* z dne 12. julija 2005, str. 32180.

5 – *Moniteur belge* z dne 26. junija 1997, str. 17043, v nadaljevanju: dekret z dne 5. junija 1997.

6 – Sodba Kingscrest Associates in Montecello (C-498/03, EU:C:2005:322, točka 34).

7 – Sodba Zimmermann (C-174/11, EU:C:2012:716, točka 26 in navedena sodna praksa).

8 – *Ibidem* (točka 31 in navedena sodna praksa). Za novejšo razlago Sodišča na podlagi Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1, in popravek v UL 2007, L 335, str. 60) glej sodbo „go fair“ Zeitarbeit (C-594/13, EU:C:2015:164, točke 21, 26 in 29).

9 – Glej člen 5(1), prvi pododstavek, navedenega dekreta.

10 – Glej člen 5(5), drugi pododstavek, dekreta z dne 5. junija 1997, ki napotuje na področja iz točk od 1 do 8 njegovega odstavka 2.

11 – Glej člen 5(5), drugi pododstavek, točki 3 in 4, tega dekreta.

12 – Sodba „go fair“ Zeitarbeit (C-594/13, EU:C:2015:164, točka 27 in navedena sodna praksa).

13 – C-141/00, EU:C:2002:473.

14 – Točka 44.

15 – C-498/03, EU:C:2005:322.

16 – Točka 30.

17 – Glej člen 132(1)(g) te direktive.

18 – Sodba Zimmermann (C-174/11, EU:C:2012:716, točka 22 in navedena sodna praksa).

19 – Glej sodbe Frilli (1/72, EU:C:1972:56, točka 14); BIASON (24/74, EU:C:1974:99, točka 10) in Hosse (C-286/03, EU:C:2006:125, točka 37).

20 – Glej sodbo CopyGene (C-262/08, EU:C:2010:328, točki 38 in 39 ter navedena sodna praksa).

- 21 – *Ibidem* (točka 40).
- 22 – C-76/99, EU:C:2001:12.
- 23 – C-45/01, EU:C:2003:595.
- 24 – Sodba Komisija/Francija (C-76/99, EU:C:2001:12, točka 22). Moj poudarek v ležečem.