

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2021. gada 15. apr?l? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis (PVN) – Direkt?va 2006/112/EK – Saimniecisk? darb?ba – Pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu – 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts un 9. panta 1. punkts – Atbr?vojumi no nodok?a – 132. panta 1. punkta g) apakšpunkts – Pakalpojumi, kas ir cieši saist?ti ar soci?lo apr?pi un soci?lo nodrošin?jumu – Pakalpojumi, kurus advok?ts ir sniedzis atbilstoši r?c?bnesp?j?gu pilngad?gu personu aizsardz?bas pilnvarojumiem – Strukt?ra, kas ir atz?ta par soci?ls labkl?j?bas strukt?ru

Liet? C?846/19

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *tribunal d'arrondissement* (Luksemburga) iesniedza ar 2019. gada 20. novembra l?mumu un kas Ties? re?istr?ts 2019. gada 21. novembr?, tiesved?b?

EQ

pret

Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA,

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?ja A. Prehala [A. Prechal] (referente), tiesneši N. V?ls [N. Wahl], F. Biltšens [F. Biltgen], L. S. Rosi [L. S. Rossi] un J. Pasers [J. Passer],

?ener?ladvok?ts: Dž. Pitrucella [G. Pitruzzella],

sekret?rs: A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

?emot v?r? rakstveida procesu,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- Luksemburgas vald?bas v?rd? – C. Schiltz un T. Uri, p?rst?vji,
 - Eiropas Komisijas v?rd? – s?kotn?ji R. Lyal un N. Gossement, v?l?k – R. Lyal, p?rst?vji,
- noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2021. gada 14. janv?ra tiesas s?d?,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, k? interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 9. panta 1. punktu un 132. panta 1. punkta g) apakšpunktu.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar strīdu starp EQ un *administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA* [Reģistrācijas, nodokļu un PVN administrāciju] (Luksemburga) (turpmāk tekstā – “Luksemburgas nodokļu administrācija”) par pievienotās vērtības nodokļa (PVN) piemērošanu pakalpojumiem, ko advokāti ir sniedzis atbilstoši rēķināšanai par pilngadīgu personu aizsardzības pilnvarojumiem, kurus tam saskaņā ar likumu ir piešķirusi kompetentā tiesīd.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir noteikts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķina kā tās.”

4 Šīs direktīvas 9. panta 1. punktā ir noteikts:

““Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla nodokļa izmantošana ar noliku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo paši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

5 Saskaņā ar minētās direktīvas 24. panta 1. punktu:

““Pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš darījums, kas nav preču piegāde.”

6 PVN direktīvas 25. pants ir formulēts šādi:

“Pakalpojumu sniegšana, *inter alia*, var būt viens no šādiem darījumiem:

a) nemateriāla nodokļa nodošana neatkarīgi no tā, vai tas ir tādā dokumenta priekšmets, kurš rada nodokļoties;

b) pienākums atturēties no kādas darbības vai pieņemt kādu darbību vai situāciju;

c) pakalpojumu sniegšana, pildot valsts iestādes vai tās vārdā izdotu rīkojumu vai arī pildot kādu tiesību aktu.”

7 Saskaņā ar šīs direktīvas 73. pantu:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, summa, kurai

uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par šiem darījumiem ir saņēmis vai saņems no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas, tostarp subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenām.”

8 Minutis direktīvas 131. pantā, kas ir vienīgais pants tās IX sadaļas “Atbrīvojumi” 1. nodaļā “Vispārīgi noteikumi”, ir noteikts:

“Šīs sadaļas 2. līdz 9. nodaļā paredzētos atbrīvojumus, neskarot citus Kopienas noteikumus, piemēro saskaņā ar noteikumiem, ko dalībvalstis pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanās un apmērīgā izmantošanu.”

9 PVN direktīvas IX sadaļas 2. nodaļā “Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs” ir ietverts tās 132.–134. pants.

10 Saskaņā ar šīs direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktu dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādos darījumus:

“pakalpojumu sniegšanu un preču piegādes, kas ir cieši saistītas ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu, tostarp tādās, ko veic veco āžu pansionāti, publisko tiesību subjekti vai citas struktūras, kuras attiecīgā dalībvalsts atzinusi par sociālās labklājības struktūru”.

11 Minutis direktīvas 133. panta pirmās daļas a) punktā ir noteikts:

“Piešķirot struktūru, kas nav publisko tiesību subjekti, 132. panta 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktā paredzētos atbrīvojumus, dalībvalsts katrā atsevišķā gadījumā var tām piemērot vienu vai vairākus šādos nosacījumus:

a) tās pastāvīgi necenšas gūt peļņu, taču jebkuru peļņu, kas tomēr rodas, nesadala, bet gan novirza sniegto pakalpojumu turpināšanai vai uzlabošanai.”

12 PVN direktīvas 134. pants ir paredzēts:

“Preču piegādei vai pakalpojumu sniegšanai nepiešķir 132. panta 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu, ja:

a) preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana nav būtiski svarīga atbrīvotajiem darījumiem;

b) preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas pamatmērķis ir gūt struktūrai papildu ienākumus, veicot darījumus, kas tieši konkurē ar komercuzņēmumu darījumiem, par kuriem uzliek PVN.”

Luksemburgas tiesības

13 1979. gada 12. februāra Likuma par pievienotās vērtības nodokli, redakcijā, kas ir piemērojama pamatlīdī (turpmāk tekstā – “PVN likums”), 4. panta 1. punkts ir noteikts:

“Nodokļa maksātājs 2. panta nozīmē ir jebkura persona, kas patstāvīgi un regulāri sniedz pakalpojumus, kuri ir saistīti ar jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķiem vai rezultāta un tās izpildes vietas. [...]”

14 PVN likuma 5. pants ir paredzēts:

“Saimnieciskā darbība ir jebkura darbība, kuras mērķis ir gūt ienākumus, un it īpaši ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbības, tostarp kalnrūpniecības darbība, lauksaimnieciska

darb?ba, br?vo profesiju darb?bas un darb?bas, kas ir saist?tas ar materi?la vai nemateri?la ?pašuma izmantošanu, lai no t? g?tu past?v?gus ien?kumus.”

15 Š? likuma 15. panta 1. punkt? ir noteikts:

“1. Pakalpojumu sniegšana ir jebkurš dar?jums, kas nav ne pre?u pieg?de, ne ieg?de Kopienas iekšien?, ne to imports.

Šis dar?jums var izpausties k? nemateri?la ?pašuma nodošana, pien?kums attur?ties no k?das darb?bas vai pie?aut k?du darb?bu vai situ?ciju, k? ar? pakalpojuma sniegšana saska?? ar likumu vai saska?? ar valsts iest?des vai t?s v?rd? izdotu r?kojumu.

[..]”

16 Saska?? ar PVN likuma 44. panta 1. punkta o) apakšpunktu:

“No [PVN], iev?rojot Lielhercogistes ties?bu aktos paredz?tos ierobežojumus un nosac?jumus, ir atbr?vojami:

[..]

o) pakalpojumu sniegšana un pre?u pieg?de, kas ir cieši saist?ti ar soci?lo nodrošin?jumu, soci?lo apr?pi vai sabiedr?bas vesel?bu un ko nodrošina publisko ties?bu subjekti, kolekt?vo ieguld?jumu fondi, publisko ties?bu vai sabiedrisk? labuma iest?des, rehabilit?cijas centri, veco ?aužu pansion?ti, gerontolo?ijas vai geriatrijas centri, slimn?cas vai labdar?bas organiz?cijas un citas l?dz?gas priv?t? sektora strukt?ras, kuras kompetent?s valsts iest?des ir atzinušas par soci?l?s labkl?j?bas strukt?r?m;

[..].”

17 Lielhercogistes 1982. gada 23. decembra Noteikumu, ar ko paredz aizbild?a iecelšanas nosac?jumus, 3. pant? ir noteikts:

“Aizbildn?bas lietu tiesa var pieš?irt aizbildnim atl?dz?bu, kuras apm?ru vai apr??in?šanas metodi ar pamatotu l?mumu t? nosaka, ?emot v?r? r?c?bnesp?j?g?s personas finansi?lo st?vokli.

Šo atl?dz?bu veido vai nu fiks?ta summa, vai r?c?bnesp?j?g?s personas ien?kumu da?a, vai ar? honor?rs, kas tiek noteikts proporcion?li par paveikto darbu.

[..]”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

18 EQ ir advok?ts, kas Luksemburgas Advok?tu kol??ij? (Luksemburga) ir re?istr?ts kopš 1994. gada. Kopš 2004. gada vi?š k? pilnvarnieks, likumiskais p?rst?v?vis un aizbildnis ?steno pilngad?gu personu p?rst?v?bu.

19 Ar 2018. gada 19. janv?ra pazi?ojumiem par PVN, kas attiecas uz 2014. un 2015. gadu un kas ir apstiprin?ti ar 2018. gada 4. j?nija l?mumu par s?dz?bu, Luksemburgas nodok?u administr?cija p?c savas ierosmes noteica PVN summas, kuras EQ bija j?maks? par šiem gadiem, pamatojoties uz pie??mumu, ka min?t?s p?rst?v?bas darb?bas ir ar PVN apliekami pakalpojumi.

20 EQ v?rs?s iesniedz?jties? ar pras?bu atcelt 2018. gada 4. j?nija l?mumu, it ?paši nor?dot, ka darb?bas, ko tas str?d?gaj? laikposm? veica pilngad?gu personu aizsardz?bas jom?, nav saimnieciska darb?ba, ka š?s darb?bas katr? zi?? ir atbr?votas no PVN saska?? ar valsts ties?bu

normu, ar kuru ir transponēts PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkts, un ka no 2004. līdz 2013. gadam Luksemburgas nodokļu administrācija bija atzinusi, ka minētajām darbībām nav piemērojams PVN, līdz ar to tas, ka turpmāk attiecībā uz 2014. un 2015. gadu tām tiek piemērots PVN, ir tiesiskās paņēmības aizsardzības principa pārkāpums.

21 Turklāt EQ apgalvo, ka Luksemburgas nodokļu administrācijas nostāja ir pretrunā nostājai, kuru ir paudusi Tieslietu ministrija (Luksemburga), kas uzemas pienākumu maksāt honorārus pilnvarniekiem, kuru uzdevums ir aizsargāt pilngadīgas personas, ja tās ir trīcīgas, un kas atzīst, ka šajā ziņā saņemtie maksājumi nav apliekami ar PVN.

22 Luksemburgas nodokļu administrācija apstrīd šos argumentus. Šajā ziņā tā apgalvo, pirmkārt, ka EQ sniegtie pakalpojumi pilngadīgu personu aizsardzības jomā ir saimnieciska darbība, jo EQ šos pakalpojumus sniedz savas advokāta profesionālās darbības ietvaros un no tās gūst ievērojamus ienākumus. Otrkārt, šīs lietas apstākļos minētie pakalpojumi nevar tikt atbrīvoti no nodokļa saskaņā ar valsts tiesību normu, ar kuru ir transponēts PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkts, jo uz šajā tiesību normā paredzēto atbrīvojumu nevar atsaukties persona, kas veic advokāta darbību un neatbilst nosacījumam par sociālās labklājības struktūru.

23 Iesniedzējtiesa paskaidro, ka ar dažādu aizsardzības sistēmu, tostarp aizgādību un aizbildnību, kas ļauj sniegt padomu, kontrolēt vai pat pārstāvēt trīcībnespējīgas pilngadīgas personas, proti, personas, kuru garīgās spējas ir pasliktinājušās slimības, invaliditātes vai vecuma izraisītas nespējas dēļ, to civiltiesiskajās darbībās un kas trešām personām piešķir pārvaldības un pārstāvēšanas pilnvaras, tiek apmierinātas šo personu vajadzības. Šo aizsardzības sistēmu ieviešanas rezultātā aizbildnības lietu tiesa var iecelt pašu pārstāvēti, gaidot lēmumu par ieviešamo aizsardzības sistēmu, kā arī *ad hoc* pārstāvēti interešu konflikta gadījumā. Praksē administratori, aizbildi, pašašs pilnvarotās personas un *ad hoc* pārstāvēti tiek izraudzāti it paši no īmenes locekļiem, kā arī no citām personām, piemēram, advokātiem.

24 Minētā tiesa vispirms attiecībā uz to, vai konkrētās darbības ir saimnieciskā darbība PVN direktīvas 9. panta 1. punkta izpratnē, kas tiek veikta par atlīdzību tās 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratnē, norāda, ka Lielhercogistes 1982. gada 23. decembra Noteikumu, ar ko paredz aizbildņa iecelšanas nosacījumus, 3. pantā paredzētā atlīdzība nozīmē finansiālu atlīdzību saistībā ar šīm darbībām.

25 Tomēr, lai gan šajā lietā sniegtie pakalpojumi visos aspektos līdzinās saimnieciskajai darbībai, iesniedzējtiesa, pirmkārt, jautā, kāds ir tās vērtējuma apjoms, kas ir veikts Tiesas judikatūrā (skat. it paši spriedumu, 2018. gada 22. februāris, *Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.*, C-182/17, EU:C:2018:91, 32. punkts), saskaņā ar kuru pakalpojumu sniegšana ir apliekama ar nodokli tikai tad, ja starp pakalpojuma sniedzēju un saņēmēju pastāv tiesiskas attiecības, kurās notiek savstarpēja pakalpojumu apmaiņa. Pilngadīgu personu aizsardzības jomā starp pakalpojumu sniedzēju, tās saņēmēju, proti, aizsargāto pilngadīgo personu, un tiesu iestādi, kas šim pakalpojumu sniedzējam ir uzticējusi veikt pārvaldības uzdevumu, pastāv trīspusējas attiecības. Šajā ziņā varētu būt nozīmē, ka attiecīgās aizsargātās pilngadīgās personas trīcīgā stāvokļa gadījumā atlīdzību pakalpojumu sniedzējam maksā valsts.

26 Otrkārt, runājot par atlīdzības apmēru, lai gan no Tiesas judikatūras izriet, ka nav nozīmē, ka saimnieciskā darbība tiek veikta par cenu, kas ir zemāka par pašizmaksu, no šīs judikatūras, šīet, turklāt izriet, ka atlīdzība ir jānosaka iepriekš un tai ir jāsedz pakalpojumu sniedzēja darbības izmaksas (skat. it paši spriedumu, 2018. gada 22. februāris, *Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.*, C-182/17, EU:C:2018:91, 38. punkts). Šajā gadījumā atlīdzību pakalpojumu sniedzējam katrā atsevišķā gadījumā nosaka kompetentā tiesa atkarībā no pakalpojuma saņēmēja mantiskā stāvokļa, līdz ar to šī atlīdzība netiek noteikta

iepriekš un t? katr? zi?? neb?t nenodrošina šim pakalpojumu sniedz?jam radušos darb?bas izdevumu segšanu.

27 Turpin?jum?, run?jot par to, vai attiec?g?s darb?bas ir atbr?votas no PVN, iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, pirmk?rt, vai š?s darb?bas ietilpst “soci?l?s apr?pes un soci?l?s nodrošin?šanas” j?dzien? PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkta izpratn? un, otrk?rt, vai EQ var?tu ietilpt j?dzien? “[strukt?ras], kuras attiec?g? dal?bvalsts atzinusi par soci?l?s labkl?j?bas [strukt?r?m]” š?s ties?bu normas izpratn? un atbilstoši k?dai proced?rai un k?dai iest?dei b?tu j?veic š? atz?šana.

28 Visbeidzot iesniedz?jtiesai ir šaubas par tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principa piem?rojam?bu š?s lietas apst?k?os. T? šaj? kontekst? it ?paši nor?da – ja Luksemburgas nodok?u administr?cija p?c attiec?go dar?jumu veikšanas inform? nodok?a maks?t?ju, ka t? v?las atk?pties no savas iepriekš?j?s nost?jas, saska?? ar kuru šiem dar?jumiem netika piem?rots PVN, nodok?a maks?t?js non?k situ?cij?, kur? tas nevar PVN iekas?t no t? sniegto pakalpojumu sa??m?jiem. T?d?j?di nodok?a maks?t?jam ir pien?kums summas, ko valsts prasa samaks?t k? PVN, atskait?t no saviem l?dzek?iem.

29 Š?dos apst?k?os *tribunal d'arrondissement* [Apgabaltiesa] (Luksemburga) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai j?dziens “saimniecisk? darb?ba” [PVN] direkt?vas 9. panta 1. punkta [otr?s da?as] izpratn? ir j?interpret? t?d?j?di, kas tas ietver vai izsl?dz pakalpojumus, kuri tiek sniegti, izmantojot tr?spus?jas attiec?bas, kur pakalpojumu sniedz?jam tos ir uztic?jusi vien?ba, kas nav identiska ar pakalpojumu sa??m?ju?

2) Vai atbilde uz pirmo jaut?jumu ir atkar?ga no t?, vai pakalpojumi tiek sniegti neatkar?gas tiesu iest?des uztic?ta uzdevuma ietvaros?

3) Vai atbilde uz pirmo jaut?jumu ir atkar?ga no t?, vai atl?dz?ba pakalpojumu sniedz?jam ir j?maks? pakalpojuma sa??m?jam vai to uz?emas valsts, kuras vien?ba ir uztic?jusi pakalpojumu sniedz?jam to sniegt?šanu?

4) Vai j?dziens “saimniecisk? darb?ba” [PVN] direkt?vas 9. panta 1. punkta [otr?s da?as] izpratn? ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas ietver vai izsl?dz pakalpojumu sniegt?šanu, ja pakalpojumu sniedz?ja atl?dz?ba nav likum? noteikta pras?ba un t?s [apm?rs], ja t? tiek pieš?irta, [...] ir atkar?gs no nov?rt?juma, kas tiek veikts katr? atseviš?? gad?jum?, un [...] vienm?r ir atkar?gs no pakalpojumu sa??m?ja finansi?l? st?vok?a un [...] tiek apr??in?ts, atsaucoties vai nu uz fiks?tu likmi, vai uz pakalpojumu sa??m?ja ien?kumu da?u, vai ar? uz paveikto darbu?

5) Vai j?dziens “pakalpojumu sniegt?šana un pre?u pieg?de, kas ir cieši saist?ta ar soci?lo apr?pi un soci?lo nodrošin?šanu”, kas min?ts [PVN] direkt?vas [...] 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt?, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas ietver vai izsl?dz pakalpojumus, kas sniegti ar likumu ieviest?s pilngad?gu personu aizsardz?bas sist?mas ietvaros, kura ir pak?auta neatkar?gas tiesu iest?des kontrolei?

6) Vai j?dziens “strukt?ras, kuras [...] atz?tas par soci?l?s labkl?j?bas strukt?r?m”, kas min?ts [PVN] direkt?vas [...] 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt?, ir j?interpret? t?d?j?di, ka, lai atz?tu strukt?ras soci?lo raksturu, tas uzliek noteiktas pras?bas attiec?b? uz pakalpojumu sniedz?ja darb?bas veidu vai altruistisko vai pe??as g?šanas m?r?i, vai – visp?r?g?k – k? t?ds, kas ar citiem krit?rijiem un/vai nosac?jumiem ierobežo 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?t? atbr?vojuma piem?rošanas jomu, vai ar? tikai tas, ka tiek sniegti pakalpojumi, kas “saist?ti ar soci?lo apr?pi un soci?lo nodrošin?šanu”, ir pietiekami, lai attiec?gajai strukt?rai pieš?irtu soci?lu

raksturu?

7) Vai j?dziens “strukt?ras, kuras attiec?g? dal?bvalsts atzinusi par soci?l?s labkl?j?bas strukt?r?m”, kas min?ts [PVN] direkt?vas [...] 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt?, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas prasa atz?šanas procesu, kas balst?ts uz iepriekš noteiktu proced?ru un krit?rijiem, vai ar? katr? atseviš?? gad?jum? var veikt *ad hoc* atz?šanu, ko vajadz?bas gad?jum? veic tiesu iest?de?

8) Vai tiesisk?s pa??v?bas [aizsardz?bas] princips, k? tas ir interpret?ts [...] Tiesas judikat?r?, ?auj administr?cijai, kas ir atbild?ga par PVN iekas?šanu, pras?t, lai PVN maks?t?js samaks?tu PVN par saimnieciskiem dar?jumiem, kas saist?ti ar periodu, kurš bija beidzies br?d?, kad nodok?u administr?cija bija pie??musi l?mumu par nodok?a piem?rošanu p?c tam, kad š? administr?cija ilgu laiku pirms š? perioda bija pie??musi min?t? nodok?a maks?t?ja PVN deklar?cijas, kur?s dar?jumos, par kuru uzliek nodokli, nav tikuši iek?auti š?da paša veida dar?jumi? Vai š? iesp?ja par labu administr?cijai, kas ir atbild?ga par PVN iekas?šanu, ir ierobežota ar noteiktiem nosac?jumiem?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo l?dz ceturto jaut?jumu

30 Ar pirmo l?dz ceturto jaut?jumu, kuri ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 9. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka par saimniecisku darb?bu š?s ties?bu normas izpratn? ir uzskat?ma pakalpojumu sniegšana par labu r?c?bnesp?j?g?m pilngad?g?m person?m, kuras m?r?is ir t?s aizsarg?t civiltiesiskaj?s darb?b?s un kuras izpildi pakalpojumu sniedz?jam saska?? ar likumu uztic tiesu iest?de, un atl?dz?bu par kuru nosaka š? pati iest?de atbilstoši fiks?tai likmei vai pamatojoties uz v?rt?jumu katr? atseviš?? gad?jum?, it ?paši, ?emot v?r? r?c?bnesp?j?g?s personas finansi?lo situ?ciju, turkl?t š?s personas tr?c?g? st?vok?a gad?jum? šo atl?dz?bu var segt valsts.

31 J?atg?dina – kaut gan PVN direkt?v? ir noteikta ?oti plaša PVN piem?rošanas joma, šis nodoklis attiecas tikai uz darb?bu, kas ir saimnieciska rakstura darb?ba (spriedums, 2020. gada 17. decembris, *WEG Tevesstraße*, C?449/19, EU:C:2020:1038, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

32 Šaj? zi?? Tiesa ir preciz?jusi, ka darb?bu var kvalific?t k? saimniecisku darb?bu PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta otr?s da?as izpratn?, ja t? atbilst vienam no š?s direkt?vas 2. panta 1. punkt? paredz?tajiem dar?jumiem (spriedums, 2016. gada 12. maijs, *Gemeente Borsele un Staatssecretaris van Financiën*, C?520/14, EU:C:2016:334, 21. punkts).

33 Saska?? ar PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu, kas attiecas uz dar?jumiem, kuri ir apliekami ar nodokli, PVN uzliek pakalpojumu sniegšanai, kuru par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds. Turkl?t atbilstoši š?s direkt?vas 9. panta 1. punkta pirmajai da?ai “nodok?a maks?t?js” ir jebkura persona, kas patst?v?gi veic jebkuru saimniecisku darb?bu, neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a un rezult?ta (spriedums, 2016. gada 2. j?nijs, *Lajvér*, C?263/15, EU:C:2016:392, 21. punkts).

34 T?d?j?di ir j?noskaidro, pirm?m k?rt?m, vai t?das darb?bas k? pamatliet? apl?kot?s, kuras iesniedz?jtiesa ir kvalific?jusi k? pakalpojumu sniegšanu PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?, tiek veiktas par atl?dz?bu, k? tas ir pras?ts šaj? ties?bu norm?.

35 Lai gan š? p?rbaude galu gal? ir j?veic iesniedz?jtiesai, Tiesai tom?r ir j?sniedz tai visi Savien?bas ties?bu interpret?cijas elementi, kas tai var b?t noder?gi, izspriežot izskat?mo lietu

(šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2020. gada 17. decembris, *Franck*, C?801/19, EU:C:2020:1049, 27. punkts).

36 Šaj? zi?? saska?? ar past?v?go judikat?ru, lai pakalpojumu sniegšanu var?tu kvalific?t k? dar?jumu par atl?dz?bu, pietiek konstat?t, ka past?v tieša saikne starp šo pakalpojumu sniegšanu un atl?dz?bu, ko par tiem faktiski ir sa??mis nodok?a maks?t?js. Š?da tieša saikne tiek konstat?ta, ja starp pakalpojuma sniedz?ju un t? sa??m?ju past?v tiesiskas attiec?bas, kur?s ir savstarp?js izpild?jums, un pakalpojumu sniedz?ja sa?emta samaksa ir faktiska atl?dz?ba par pakalpojuma sa??m?jam sniegto pakalpojumu (spriedums, 2015. gada 29. oktobris, *Sauda?or*, C?174/14, EU:C:2015:733, 32. punkts).

37 Šaj? gad?jum? no iesniedz?jtiesas sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka EQ faktiski ir sa??mis maks?jumus, izpildot vi?am uztic?t?s p?rvald?bas un p?rst?v?bas pilnvaras.

38 Tom?r š? tiesa nor?da, pirmk?rt, ka min?to pakalpojumu sniegšanu EQ ir uztic?juši nevis to sa??m?ji, bet gan kompetent? iest?de saska?? ar tiesisko regul?jumu, kura m?r?is ir aizsarg?t r?c?bnesp?j?gas pilngad?gas personas to civiltiesiskaj?s darb?b?s.

39 Tiesa jau ir atzinusi – tam, ka attiec?g? darb?ba ir ties?bu akts pieš?irto un reglament?to funkciju pild?šana visp?r?j?s interes?s, nav noz?mes, izv?rt?jot, vai š? darb?ba ir pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu (spriedums, 2016. gada 2. j?nijs, *Lajvér*, C?263/15, EU:C:2016:392, 42. punkts). PVN direkt?vas 25. panta c) punkts ir skaidri paredz?ts, ka pakalpojumu sniegšana var b?t pakalpojuma sniegšana, pildot valsts iest?des vai t?s v?rd? izdotu r?kojumu vai ar? pildot k?du ties?bu aktu.

40 Otrk?rt, run?jot par to, vai šaj? kontekst? ir noz?me apst?klim, ka pamatliet? apl?koto pakalpojumu sa??m?ju tr?c?g? st?vok?a gad?jum? atl?dz?bu par tiem var segt valsts, ir j?atg?dina, ka, lai pakalpojumu sniegšanu var?tu uzskat?t par sniegtu “par atl?dz?bu” PVN direkt?vas izpratn?, nav nepieciešams, k? tas izriet ar? no š?s direkt?vas 73. panta, ka atl?dz?ba par šo pakalpojumu tiek sa?emta tieši no pakalpojuma sa??m?ja, bet š? atl?dz?ba var tikt sa?emta ar? no treš?s personas (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2014. gada 27. marts, *Le Rayon d’Or*, C?151/13, EU:C:2014:185, 34. punkts).

41 Trešk?rt, attiec?b? uz noteikumiem, saska?? ar kuriem tiek noteikta atl?dz?ba par t?diem pakalpojumiem k? EQ sniegtie pakalpojumi, no iesniedz?jtiesas sniegtajiem paskaidrojumiem, k? ar? no EQ un Luksemburgas vald?bas rakstveida atbild?m uz Tiesas uzdotajiem jaut?jumiem šaj? zi??, kuru pamatot?ba b?s j?p?rbauda iesniedz?jtiesai, izriet, ka šo atl?dz?bu, pamatojoties uz katra atseviš?a gad?juma v?rt?jumu, ?emot v?r? r?c?bnesp?j?g?s personas finansi?lo situ?ciju, nosaka kompetent? tiesu iest?de p?c pakalpojuma sniedz?ja l?guma, kam par t? dar?jumiem regul?ri ir j?zi?o šai iest?dei. Turkl?t no t? izriet, ka to parasti veido fiks?ta ikm?neša summa par r?c?bnesp?j?g?s personas ikdienas darb?bu p?rvald?bu un attiec?g? gad?jum? summa par papildu pakalpojumiem, kas princip? tiek noteikta, pamatojoties uz stundas likmi, un š?di pieš?irt? atl?dz?ba ne vienm?r visos gad?jumos atbilst sniegt? pakalpojuma re?lajai v?rt?bai.

42 Šaj? kontekst? ir j?atg?dina, pirmk?rt, – tas, ka atl?dz?ba par attiec?gajiem pakalpojumiem tiek izmaks?ta k? vienotas likmes maks?jums, neietekm? tiešo saikni starp sniegto pakalpojumu un sa?emto atl?dz?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2014. gada 27. marts, *Le Rayon d’Or*, C?151/13, EU:C:2014:185, 37. punkts).

43 Otrk?rt, tam, vai saimnieciska darb?ba tiek veikta par cenu, kas ir augst?ka vai zem?ka par pašizmaksu, un l?dz ar to par cenu, kas ir augst?ka vai zem?ka par parasto tirgus cenu, nav noz?mes, kvalific?jot dar?jumu, kurš ir veikts par atl?dz?bu, jo š?ds apst?klis nevar ietekm?t tiešo saikni starp sniegtajiem vai sniedzamajiem pakalpojumiem un sa?emto vai sa?emamo atl?dz?bu,

kuras apmērs ir noteikts iepriekš saskaņā ar iedibinātiem kritērijiem (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2016. gada 2. jūnijs, *Lajvér*, C-263/15, EU:C:2016:392, 45. un 46. punkts, kā arī tajos minēto judikatūru).

44 Turklāt tādā atbilstības noteikšana, kāda tikko tika aprakstīta, kas tiek veikta tādējādi, ka attiecīgais pakalpojumu sniedzējs veic savas darbības un iesniedz ar to saistītos norādījumus kompetentajai tiesu iestādei, nekādi neliedz uzskatīt, ka šādi noteiktā summa ir noteikta iepriekš un atbilstoši iedibinātiem kritērijiem saskaņā ar šo sprieduma iepriekšējā punktā minēto judikatūru, ja šīs noteikšanas kārtība ir paredzama un var nodrošināt, ka šis pakalpojumu sniedzējs principā saņem samaksu par šiem pakalpojumiem.

45 Ēmot vērā iepriekš minēto, nešauboties, ka iesniedzējtiesas norādītie apstākļi ļauj apšaubīt, ka pamatlietā aplūkoto pakalpojumu ir sniegti par atlīdzību PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratnē.

46 Ēmot vērā konstatēto, otrām kārtēm, ir svarīgi, lai pamatlietā aplūkoto pakalpojumu sniegšana ietilptu jūdzienā "saimnieciskā darbība" PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē.

47 "Saimnieciskās darbības" jūdziena PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrajā daļā ir definēts kā jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbība, tostarp kalnrpniecība, lauksaimnieciska darbība un brīvo profesiju vai tām pielīdzināma darbība. No Tiesas judikatūras izriet, ka šā definīcija atklāj jūdziena "saimnieciskā darbība" piemērošanas jomas tvērumu, kā arī šā jūdziena objektīvo raksturu tādējādi, ka darbība tiek izskatīta pati par sevi neatkarīgi no tās mērķa vai rezultāta. Tādā darbību parasti atzīst par "saimniecisku", ja tā ir pastāvīga un tiek veikta par atlīdzību, ko saņem darbības veicējs (spriedums, 2020. gada 17. decembris, *WEG Tevesstraße*, C-449/19, EU:C:2020:1038, 34. punkts un tajā minētā judikatūra).

48 Turklāt no Tiesas judikatūras izriet – lai noskaidrotu, vai pakalpojumi tiek sniegti par atlīdzību tādējādi, ka šā darbība ir jūkvalificēta kā saimnieciska darbība, ir jūizvērtēti visi apstākļi, kādos tā ir veikta (spriedums, 2016. gada 12. maijs, *Gemeente Borsele un Staatssecretaris van Financiën*, C-520/14, EU:C:2016:334, 29. punkts).

49 Šajā ziņā atbilstošs faktors, kā to ir norādījis iesniedzējtiesa, var būt tas, vai kompensācijas apmērs tiek noteikts atbilstoši kritērijiem, kuri garantē, ka tā ir pietiekama, lai segtu pakalpojumu sniedzēja darbības izmaksas (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 22. februāris, *Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.*, C-182/17, EU:C:2018:91, 38. punkts un tajā minētā judikatūra), tātad kā vispārīgi ienākumu summa, kā arī citi elementi, piemēram, klientu skaits (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2016. gada 12. maijs, *Gemeente Borsele un Staatssecretaris van Financiën*, C-520/14, EU:C:2016:334, 31. punkts).

50 Ēmot vērā iesniedzējtiesas norādītos faktus, šauboties, ka EQ veiktajai darbībai ir pastāvīgs raksturs. Turklāt, kā izriet no šā sprieduma 45. punkta, šaubas, ka EQ darbība tiek veikta par atlīdzību. Tomēr iesniedzējtiesa paskaidro, ka tai šajā ziņā ir šaubas par to, vai šā pakalpojumu sniedzēja sniegtie pakalpojumi vienmēr jebkādos apstākļos tiek atlīdzināti tādā mērķā, lai nodrošinātu, ka atlīdzība sedz tā darbības izmaksas.

51 Ar apstākli, ka katrs atsevišķs pakalpojums, aplūkots individuāli, netiek atlīdzināts tādā apmērā, kas atbilst ar to saistītajām izmaksām, nepietiek, lai pierādītu, ka darbība kopumā netiek atlīdzināta atbilstoši kritērijiem, kuri nodrošina pakalpojumu sniedzēja darbības izmaksu segšanu.

52 Šajā gadījumā un ar nosacījumu, ka iesniedzējtiesa to pārbauda, šauboties, ka pamatlieta

atširas no tām, kurās tika taisīti 2009. gada 29. oktobra spriedums Komisija/Somija (C-246/08, EU:C:2009:671, 50. punkts), kā arī 2016. gada 12. maija spriedums *Gemeente Borsele un Staatssecretaris van Financiën* (C-520/14, EU:C:2016:334, 33. punkts), kuros tika secināta saimnieciskās darbības neesamība tādēļ, ka attiecīgo pakalpojumu saņēmēju maksātājs iemaksas bija paredzētas, tikai lai segtu nelielu daļu no visām pakalpojuma sniedzēju darbības izmaksām.

53 Šī ietī, ka pamatlietī nekas neliecina par to, ka ienākumu līmenis, ko EQ ir guvis no savas darbības, būtu nepietiekams salīdzinājumā ar tās darbības izmaksām. Turklāt attiecīgās darbības rezultāti paši par sevi nevar būt izšķiroši šī sprieduma 48. punktā minētajā vārtējuma par paredzētās darbības saimniecisko raksturu, jo šīs vārtējums ir jāveic, ņemot vērā visus apstākļus, kādos šī darbība tiek veikta (pēc analoģijas skat. spriedumu, 1996. gada 26. septembris, *Enkler*, C-230/94, EU:C:1996:352, 29. punkts).

54 Līdz ar to nešī ietī – ar nosacījumu, ka iesniedzējtiesa to pārbauda –, ka EQ veiktajai darbībai nav saimnieciska rakstura.

55 ņemot vērā iepriekš minēto, uz pirmo līdz ceturto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 9. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka par saimniecisku darbību šīs tiesību normas izpratnē ir uzskatāma pakalpojumu sniegšana, kura ir veikta par labu rēķinājamajam pilngadīgajam personām, kuras mērķis ir tās aizsargāt to civiltiesiskajās darbībās un kuras izpildi pakalpojumu sniedzējam saskaņā ar likumu ir uzticējusi tiesu iestāde, un par kuru atlīdzību nosaka tī pati iestāde, pamatojoties uz fiksētu likmi vai pamatojoties uz vārtējumu katrā atsevišķā gadījumā, ņemot vērā it īpaši rēķinājamās personas finansiālo stāvokli, turklāt šīs personas trācīgā stāvokļa gadījumā šo atlīdzību var uzņemties segt valsts, ja šie pakalpojumi tiek sniegti par atlīdzību, ja pakalpojumu sniedzējs no tā gūst pastāvīgu ienākumu un ja par šo darbību sniegtās kompensācijas kopējais apmērs tiek noteikts atbilstoši kritērijiem, kuru mērķis ir garantēt šī pakalpojumu sniedzēja darbības izmaksu segšanu.

Par piekto līdz septīto jautājumu

56 Ar piekto līdz septīto jautājumu, kuri ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, pirmkārt, ka “pakalpojumu sniegšana, kas ir cieši saistīta ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu”, ir pakalpojumu sniegšana, kura tiek veikta par labu rēķinājamajam pilngadīgajam personām un kuras mērķis ir tās aizsargāt to civiltiesiskajās darbībās, un, otrkārt, ka advokāts, kas sniedz šādu pakalpojumu, sava uzņēmuma vajadzībām PVN direktīvas izpratnē var tikt atzīts par struktūru, kura ir sociālās labklājības struktūra.

57 Vispirms ir jāatgādina, ka formulējums, kas ir izmantots, lai aprakstītu PVN direktīvas 132. pantā minētos atbrīvojumus, ir interpretējams šauri, ņemot vērā, ka atbrīvojumi nozīmē atkāpes no vispārējā principa, saskaņā ar kuru PVN tiek iekasēts par katru pakalpojumu, ko pret atlīdzību ir sniedzis nodokļa maksātājs. Tomēr šī formulējuma interpretācijā ir jāievēro nodokļu neitralitātes principa prasības, kas ir raksturīgas kopā ar PVN sistēmā, un tai ir jāatbilst minēto atbrīvojumu mērķiem. Tādējādi šauras interpretācijas prasība nenozīmē, ka minētajā 132. pantā norādīto atbrīvojumu definīšanā lietotais formulējums ir jāinterpretē tādā veidā, ka atbrīvojumi zaudē paredzēto iedarbību (spriedums, 2015. gada 12. marts, *“go fair” Zeitarbeit*, C-594/13, EU:C:2015:164, 17. punkts).

58 Kā tas izriet no PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkta formulējuma, šajā tiesību normā paredzētais atbrīvojums no nodokļa ir piemērojams pakalpojumu sniegšanai un preču piegādēm, kas, pirmkārt, ir “cieši saistītas ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu” un ko, otrkārt, “veic publisko tiesību subjekti vai citas struktūras, kuras attiecīgā darbībā bvalsts atzinusi

par sociālo labklājības struktūru”.

59 Pirmkārt, runājot par nosacījumu, ka pakalpojumu sniegšanai ir jābūt cieši saistītai ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu, šis nosacījums ir jāinterpretē, ņemot vērā PVN direktīvas 134. panta a) punktu, kurā katrā ziņā tiek prasīts, lai attiecīgās preču piegādes vai sniegtie pakalpojumi būtu būtiski svarīgi ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu saistīto darījumu īstenošanai (spriedums, 2020. gada 8. oktobris, *Finanzamt D*, C-657/19, EU:C:2020:811, 31. punkts).

60 Šajā gadījumā no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka pamatlietā aplūkoti pakalpojumi tiek sniegti saskaņā ar dažādu Luksemburgas tiesību sistēmu, kuru mērķis ir atbalstīt rīcībnespējīgas pilngadīgas personas to civiltiesiskajās darbībās, un šo personu rīcībnespēja var tikt konstatēta, ja ir ietekmētas vienu garīgās spējās slimības, invaliditātes vai vecuma dēļ. Saskaņā ar šo sistēmu kompetentā tiesa piešķir trešai personai pārvadāšanas un – vajadzības gadījumā – pārstāvības pilnvarojumu attiecībā uz rīcībnespējīgo personu saistībā ar šīs personas civiltiesiskajām darbībām un tās pašuma pārvadāšanu. Šim nolīkam var tikt pilnvaroti tostarp rīcībnespējīgas personas īmenes locekļi, sociālie darbinieki, bezpeļņas apvienības vai advokāti.

61 Konkrēti, no EQ un Luksemburgas valdības iesniegtajam rakstveida atbildēm uz Tiesas šajā ziņā uzdotajiem jautājumiem izriet – ja advokāts ir šādi pilnvarots, šis advokāts parasti ir līgts rīcībnespējīgajai personai sniegt vairākus pakalpojumus – kā tas sumā ir izklāstīts ģenerālvokāta secinājumā 52.–57. punktā –, kuros ir ietverti gan pakalpojumi saistībā ar civiltiesiskajām darbībām, kuru mērķis ir rīcībnespējīgas personas ikdienas dzīves un pašuma pārvadāšana, gan juridiska rakstura pakalpojumi.

62 Lai gan PVN direktīvā nav ietverta nekāda “sociālo aprūpes un sociālo nodrošināšanas” jēdziena, kas ir izmantots tostarp tās 132. panta 1. punkta g) apakšpunktā, definīcija, Tiesa jau ir nospriedusi, ka principā vispārīgā aprūpe un palīdzība mājās, kuru nodrošina ambulatorās aprūpes dienests personām, kas ir fiziski vai ekonomiski atkarīgas no citu palīdzības, ir cieši saistīta ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu šīs tiesību normas izpratnē (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2002. gada 10. septembris, *Kügler*, C-141/00, EU:C:2002:473, 44. punkts).

63 Tāpat par to diem ir jāuzskata arī pakalpojumi, kas tiek sniegti personām, kuras ir garīgās atkarības stāvoklī, un kas ir paredzēti vienu aizsardzībai to civiltiesiskajās darbībās, ja šīs personas pašas to nespēj, neriskējot kaitēt pašu interesēm, finanšu vai citām interesēm, jo šīs risks ir tieši pamatojīs to, ka attiecībā uz viņām tiek pasludināta rīcībnespēja.

64 Proti, kā būtībā to ir norādījis arī ģenerālvokāts secinājumā 63. un 64. punktā, ciktā šādi pakalpojumi palīdz mazināt šādu risku, nodrošinot, ka minēto personu konkrētās ikdienas darbības, tostarp finanšu darbības, tiek pārvadātas ar nepieciešamo piesardzību, tie ir būtiski svarīgi, lai tās aizsargātu no darbībām, kas tām var radīt kaitējumu vai pat apdraudēt pienācīgus dzīves apstākļus.

65 Līdz ar to pakalpojumi, kuri ir sniegti rīcībnespējīgam pilngadīgam personām un kuru mērķis ir tās aizsargāt to civiltiesiskajās darbībās, ietilpst jēdzienā “pakalpojumi, kas ir cieši saistīti ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu” PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkta izpratnē.

66 Savukārt gadījumā, ja šāds pakalpojums sniedz pakalpojumu sniedzējs, kurš atbilstoši šā sprieduma 60. punktā minētajam pilnvarotam veic arī vispārīgās juridiskās, finanšu vai cita veida palīdzības vai konsultācijas darbības, piemēram, tādās, kas var būt saistītas ar advokātu, finanšu konsultanta vai nekustamā pašuma aģenta pašo kompetenci, ir jāprecizē, ka pakalpojumi, kuri ir

sniegti saistīb? ar š?m p?d?j?m min?taj?m darb?b?m, princip? neietilpst PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?t? atbr?vojuma piem?rošanas jom?, pat ja tie ir sniegti saistīb? ar atbalstu r?c?bnesp?j?gai personai. ?emot v?r? šim atbr?vojumam piem?rojamo šauro interpret?ciju, š?dus darb?jumus nevar uzskat?t par b?tiski svar?giem un cieši saist?tiem ar soci?lo apr?pi.

67 Šis konstat?jums turkl?t ir j?izdara ar? t?d??, lai iev?rotu nodok?u neitralit?tes principu, kas ir ?paš? veid? ietverts PVN direkt?vas 134. panta b) punkt? un kas nepie?auj, ka t?du l?dz?gu pakalpojumu sniegšana, starp kuriem past?v konkurence, no PVN viedok?a tiek v?rt?ta atš?ir?gi (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2017. gada 4. maijs, *Brockenhurst College*, C?699/15, EU:C:2017:344, 35. punkts). Šis princips b?tu p?rk?pts, ja tad, kad pakalpojumu sniedz?ji, kuriem ir pieš?irti t?di aizsardz?bas pilnvarojumi k? pamatliet? apl?kotie, veic ne tikai darb?bas, kas ir rakstur?gas r?c?bnesp?j?gu personu aizsardz?bai, bet ar? darb?bas, kuras ir l?dz?gas darb?b?m, kas tiek veiktas ?rpus š?diem pilnvarojumiem, p?d?j?s min?t?s darb?bas b?tu atbr?votas no PVN tikai t?d??, ka t?s tiek veiktas, izpildot š?dus pilnvarojumus.

68 Otrk?rt, run?jot par nosac?jumu, saska?? ar kuru, lai pakalpojumu sniegšana tiktu atbr?vota no nodok?a, pakalpojumu sniedz?jiem ir j?b?t publisko ties?bu subjektiem vai cit?m strukt?r?m, ko attiec?g? dal?bvalsts ir atzinusi par soci?l?s labkl?j?bas strukt?r?m, ir skaidrs, ka EQ, kas ir Luksemburgas Advok?tu kol?ij? re?istr?ts advok?ts, neietilpst “publisko ties?bu subjekta” j?dzien?, t?d?j?di tam attiec?go atbr?vojumu var?tu piem?rot tikai tad, ja tas ietilptu j?dzien? “citas strukt?ras, kuras attiec?g? dal?bvalsts ir atzinusi par soci?l?s labkl?j?bas strukt?r?m” PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkta izpratn?.

69 PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? nav preciz?ti ne nosac?jumi, ne noteikumi, saska?? ar kuriem par soci?l?s labkl?j?bas strukt?r?m tiktu atz?tas strukt?ras, kas nav publisko ties?bu subjekti. T?d?j?di princip? katrai dal?bvalstij sav?s ties?b?s ir j?paredz noteikumi, atbilstoši kuriem š?d?m strukt?r?m var tikt atz?ts š?ds raksturs, jo šaj? zi?? dal?bvalst?m ir r?c?bas br?v?ba (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 21. janv?ris, *Les Jardins de Jouvence*, C?335/14, EU:C:2016:36, 32. un 34. punkts).

70 Šaj? zi?? no Tiesas judikat?ras izriet – lai strukt?ras, kas nav publisko ties?bu subjekti, atz?tu par soci?l?s labkl?j?bas strukt?r?m, valsts iest?d?m saska?? ar Savien?bas ties?b?m un valsts tiesu uzraudz?b? ir j??em v?r? vair?ki apst?k?i. Tostarp var b?t specifisku valsts vai re?ion?lu, normat?vu vai administrat?vu, ar nodok?iem vai soci?lo nodrošin?jumu saist?tu noteikumu esam?ba, attiec?g? nodok?a maks?t?ja darb?b?m piem?tošais visp?r?jo interešu raksturs, tas, ka citiem nodok?a maks?t?jiem, kas veic t?das pašas darb?bas, jau ir atz?ts l?dz?gs raksturs, k? ar? tas, ka attiec?go pakalpojumu izmaksas liel? m?r?, iesp?jams, sedz slimokases vai citas soci?l? nodrošin?juma iest?des, it ?paši, ja priv?tiem uz??m?jiem ir l?gumiskas attiec?bas ar š?m strukt?r?m (spriedums, 2020. gada 8. oktobris, *Finanzamt D*, C?657/19, EU:C:2020:811, 44. punkts).

71 Tikai tad, ja dal?bvalsts nav iev?rojusi savas r?c?bas br?v?bas robežas, nodok?a maks?t?js var atsaukties uz PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?to atbr?vojumu, lai iebilstu pret valsts tiesisko regul?jumu, kas nav sader?gs ar šo ties?bu normu. Š?d? gad?jum? valsts tiesai, ?emot v?r? visus atbilstošos elementus, ir j?nosaka, vai nodok?a maks?t?js ir j?atz?st par soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru min?t?s ties?bu normas izpratn? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2012. gada 15. novembris, *Zimmermann*, C?174/11, EU:C:2012:716, 28. un 32. punkts), k? ar? ?ener?ladvok?ts to ir nor?d?jis secin?jumu 114.–119. punkt?.

72 Šaj? gad?jum?, ?emot v?r? iesniedz?jtiesas jaut?jumus, ir j?uzsver, pirmk?rt, ka PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?t? atbr?vojuma piem?rošana ir pak?auta ne tikai nosac?jumam par attiec?go pakalpojumu soci?lo raksturu, bet t? turkl?t attiecas tikai uz

t?du strukt?ru sniegtajiem pakalpojumiem, kuras ir atz?tas par soci?l?s labkl?j?bas strukt?r?m, k? tas ir atg?din?ts š? sprieduma 58. punkt?. Ar šo dubulto pras?bu neb?tu sader?gi tas, ka priv?t?s vien?bas, kuru m?r?is ir pe??as g?šana, dal?bvalsts var?tu kvalific?t k? soci?l?s labkl?j?bas strukt?ras tikai t?p?c vien, ka š?s vien?bas sniedz ar? soci?la rakstura pakalpojumus (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 28. j?lijs, *Ordre des barreaux francophones et germanophone* u.c., C?543/14, EU:C:2016:605, 61. un 63. punkts).

73 Otrk?rt, tas, ka attiec?gais pakalpojumu sniedz?js ir fiziska persona un ar savu darb?bu cenšas g?t pe??u, nav noteicošs nol?k? to atz?t par soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru saska?? ar PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktu. Tiesa jau ir nospriedusi, ka j?dziens "strukt?ras, kas atz?tas par soci?l?s labkl?j?bas strukt?r?m" princip? ir pietiekami plašs, lai taj? iek?autu ar? priv?tas vien?bas, kuru m?r?is ir pe??as g?šana, tostarp fiziskas personas, kas p?rvalda uz??mumu, jo ar? š?s p?d?j?s min?t?s ir individualiz?tas strukt?ras, kur?m ir ?paša funkcija (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 1999. gada 7. septembris, *Gregg*, C?216/97, EU:C:1999:390, 17. un 18. punkts; 2010. gada 17. j?nijs, Komisija/Francija, C?492/08, EU:C:2010:348, 36. un 37. punkts, k? ar? 2012. gada 15. novembris, *Zimmermann*, C?174/11, EU:C:2012:716, 57. punkts).

74 Turkl?t no Tiesai iesniegt?s inform?cijas neizriet, ka Luksemburgas Lielhercogiste b?tu izmantojusi PVN direkt?vas 133. panta pirm?s da?as a) punkt? paredz?to iesp?ju atteikties pieš?irt š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?to atbr?vojumu strukt?r?m, kuru m?r?is ir sistem?tiski censties g?t pe??u, k? rezult?t? š? dal?bvalsts nevar pret nodok?a maks?t?ju, kas v?las sa?emt šo atbr?vojumu, atsaukties uz iesp?jamu š?da m?r?a esam?bu.

75 Š?dam ierobežojumam attiec?b? uz noteikumu par neaplikšanu ar nodokli ir tikai iesp?jams raksturs, un dal?bvalsts, kas nav veikusi šaj? zi?? vajadz?gos pas?kumus, nevar atsaukties uz savu bezdarb?bu, lai atteiktu nodok?a maks?t?jam atbr?vojumu, uz kuru vi?š var likum?gi pretend?t saska?? ar PVN direkt?vu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2002. gada 10. septembris, *K?ugler*, C?141/00, EU:C:2002:473, 60. punkts). Min?t? ierobežojuma piem?rošana šaj? gad?jum? turkl?t var?tu b?t pretrun? nodok?u neitralit?tes principam, kas izraisa atš?ir?gu attieksmi PVN jom? attiec?b? uz š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?tajiem pakalpojumiem atkar?b? no t?, vai subjekti, kas tos sniedz, v?las vai nev?las g?t pe??u (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2005. gada 26. maijs, *Kingscrest Associates un Montecello*, C?498/03, EU:C:2005:322, 42. punkts).

76 Trešk?rt, kaut gan, lai pakalpojumu sniedz?ju var?tu atz?t par soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru, pakalpojumu sniedz?ja izv?l?tajai uz??m?jdarb?bas formai ir noz?me, jo t? nedr?kst izr?d?ties nesader?ga ar kvalifik?ciju par "soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru", dal?bvalstis tom?r nevar atteikties veikt š?du atz?šanu, prec?zi nep?rbaudot konkr?tus lietas apst?k?us, lai noskaidrotu, vai tie var pier?d?t, ka š?da pakalpojumu sniedz?ja uz??mums ir soci?l?s labkl?j?bas strukt?ra, l?dz ar to, ja šis soci?l?s labkl?j?bas raksturs ir pier?d?ts un ja vien šis pakalpojumu sniedz?js sniedz pakalpojumus, kas ir cieši saist?ti ar soci?lo apr?pi un soci?lo nodrošin?šanu, uz tiem attiecas PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?tais atbr?vojums no nodok?a.

77 Konkr?ti, run?jot par apst?kli, ka šaj? gad?jum? attiec?gos pakalpojumus ir sniedzis advok?tu kol??ij? re?istr?ts advok?ts, ir j?nor?da, ka Tiesa, protams, ir nospriedusi, ka, ?emot v?r? visp?r?jos m?r?us un to, ka nav stabilas iesp?jam?s soci?l?s l?dzdal?bas, advok?tu un prokuroru profesion?l? kategorija kopum? nevar tikt uzskat?ta par soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru (spriedums, 2016. gada 28. j?lijs, *Ordre des barreaux francophones et germanophone* u.c., C?543/14, EU:C:2016:605, 62. punkts).

78 Tom?r no š?s judikat?ras neizriet, ka nodok?a maks?t?js, kas veic ar soci?lo apr?pi un soci?lo nodrošin?šanu cieši saist?tas darb?bas, jebkuros apst?k?os un *a priori* var tikt izsl?gts no

iespējās tikt atzītam par sociālās labklājības struktūru tikai tādēļ, ka tas ietilpst šā sprieduma iepriekšējā punktā definētajā profesionālajā kategorijā, neizskatot to, vai višā vada savu uzņēmumu apstākļos, kas pamato atzīšanu par sociālās labklājības struktūru PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkta izpratnē. Šāda pieeja turklāt varētu būt pretrunā nodokļu neitralitātes principam, kā to būtībā ir norādījis arī ģenerālvokāts secinājumā 90. un 95. punktā.

79 Pat ja advokātu profesijas kategoriju kopumā nevar raksturot kā tādā, kam ir sociālās labklājības struktūras raksturs, nav izslēgts, ka konkrētajā gadījumā advokātam, kurš sniedz ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu cieši saistītus pakalpojumus, ir stabilas sociālās saistības un, ievērojot elementus, kas ir jāņem vērā, lai noteiktu uzņēmuma sociālo raksturu, no citām fiziskām vai juridiskām personām, kuras sniedz šādus pakalpojumus, tas atšķiras vien ar to, ka višā kā advokāts ir reālistisks advokātu kolēģis.

80 Šāds gadījums pakalpojumu sniedzēja advokāta statuss vien ir tikai formāls elements, kas nevar likt apšaubīt tā uzņēmuma kā sociālās labklājības struktūras raksturu.

81 Līdz ar to iesniedzējtiesai, ņemot vērā visus pētījuma atbilstošos apstākļus, kas raksturo tajā izskatāmo strādā, ir jāpārbauda, vai Luksemburgas Lielhercogiste ir pārsniegusi savas robežas robežas, neparedzot iespēju pakalpojumu sniedzējam, kurš ir tādā situācijā kā apelācijas sūdzības iesniedzēja pamatlietā, sava uzņēmuma vajadzībām tikt atzītam par sociālās labklājības struktūru. Tikai tad, ja šāds dalībvalsts ir pārsniegusi šās robežas, iesniedzējtiesai pašai būs jāveic šāda atzīšana attiecībā uz pamatlietā aplūkoto laikposmu, vajadzības gadījumā nepiemērojot valsts tiesību materiālo vai procesuālo normas, kas rada šķērslī šai atzīšanai.

82 Tomēr, lai iesniedzējtiesai sniegtu lietderīgu atbildi, ir jānorāda, ka, neskarot šās tiesas veicamo pārbaudi, dažiem elementiem, kas ir ietverti Tiesas robežā esošajos lietās materiālos, šī lietā, ir zināma nozīme pārbaudē, kuras mērķis ir noskaidrot, vai apelācijas sūdzības iesniedzēja pamatlietā, neraugoties uz advokāta statusu, ir apliecinājis stabilas sociālās saistības sava uzņēmuma darbības ietvaros pamatlietā aplūkotajā laikposmā.

83 Pirmkārt, šajā ziņā var tikt ņemts vērā apstāklis, ka ieinteresētā persona savas darbības, no kurām daļa katrā ziņā, šī lietā, ir sociāla rakstura darbības, ir veikusi saistībā ar aizsardzības pilnvarojumiem, ko tai saskaņā ar dažādiem Luksemburgas tiesību aktos paredzētajiem aizsardzības režīmiem ir uzticējusi tiesu iestāde, kura turklāt kontrolē to izpildi. Šāds apstāklis norāda ne tikai uz to, ka attiecīgajam pakalpojumu sniedzējam ir pienākums veikt šās darbības saskaņā ar konkrētām Luksemburgas tiesību normām, kas šajā ziņā ir paredzētas, bet arī to, ka tas var iejaukties tikai pēc tam, kad kompetentā tiesu iestāde ir pieņēmusi skaidru lēmumu, lai ieceltu personas, kuras ir atbildīgas par šajā sociālās aprūpes un sociālā nodrošinājuma jomā ietilpstošo pakalpojumu sniegšanu.

84 Otrkārt, nozīme var būt arī tam, ka atlīdzība par attiecīgajām darbībām vienmēr tiek noteikta šās tiesu iestādes pārraudzībā (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2016. gada 21. janvāris, *Les Jardins de Jouvence*, C-335/14, EU:C:2016:36, 38. punkts) un ka pakalpojumu saņēmēja trūkums stāvokļa gadījumā šo atlīdzību var segt valsts.

85 Tāpat ir jāatgādina, ka medicīnas māsas gadījumā, kas vada individuālo uzņēmumu un kas atsaucas uz PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktu paredzēto atbrīvojumu, Tiesa jau ir nospriedusi, ka dalībvalsts, nepārsniedzot tai šajā kontekstā piešķirto robežu robežu, principā var prasīt, lai šāda nodokļa maksātāja medicīniskās un farmaceitiskās izmaksas pilnībā vai daļēji segtu likumā noteiktās sociālā nodrošinājuma un sociālās aprūpes iestādes vismaz divās trešdaļās gadījumā, lai šo pakalpojumu sniedzēju varētu atzīt par sociālās labklājības struktūru (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2012. gada 15. novembris, *Zimmermann*,

86 T?pat nekas neliedz attiec?gajai dal?bvalstij š?du atz?šanu pak?aut nosac?jumam, ka pakalpojumu sniedz?js šaj? nol?k? veic noteiktas procesu?las darb?bas, jo š?das darb?bas var ?aut attiec?gaj?m iest?d?m p?rbaud?t š? pakalpojumu sniedz?ja k? soci?l?s labkl?j?bas strukt?ras raksturu. Ta?u š?iet, ka attiec?b? uz valsts ties?bu norm?, ar kuru ir transpon?ts PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkts, paredz?to atbr?vojumu Luksemburgas ties?b?s š?di pas?kumi nav j?veic, bet tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

87 Tom?r, piem?rojot š?dus nosac?jumus, ir j?iev?ro nodok?u neitralit?tes princips. T?d?j?di pamatliet? b?s j?p?rbauda, vai citiem nodok?a maks?t?jiem, tostarp bezpe??as apvien?b?m, jau ir atz?ts l?dz?gs raksturs t?dos apst?k?os k? tie, kas raksturo apel?cijas s?dz?bas iesniedz?ja pamatliet? situ?ciju, – aspekts, attiec?b? uz kuru apel?cijas s?dz?bas iesniedz?js un Luksemburgas vald?ba sav?s rakstveida atbild?s uz Tiesas uzdotajiem jaut?jumiem ir pauduši atš?ir?gas nost?jas.

88 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz piekto l?dz sept?to jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, pirmk?rt, ka “pakalpojumu sniegšana, kas ir cieši saist?ta ar soci?lo apr?pi un soci?lo nodrošin?šanu”, ir pakalpojumu sniegšana par labu r?c?bnesp?j?g?m pilngad?g?m person?m, kuras m?r?is ir t?s aizsarg?t to civiltiesiskaj?s darb?b?s, un, otrk?rt, ka nav izsl?gts, ka advok?ts, kas sniedz š?dus soci?la rakstura pakalpojumus, sava uz??muma vajadz?b?m un min?to pakalpojumu robež?s var tikt atz?ts par soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru, un š?dai atz?šanai tom?r oblig?ti ir j?notiek ar tiesu iest?des iejaukšanos tikai tad, ja attiec?g? dal?bvalsts, atsakoties tam atz?t š?du raksturu, ir p?rsniegusi tai šaj? zi?? pieš?irt?s r?c?bas br?v?bas robežas.

Par astoto jaut?jumu

89 Ar astoto jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principam ir pretrun? tas, ka nodok?u administr?cija noteiktus dar?jumus, kas attiecas uz agr?ku laikposmu, apliek ar PVN situ?cij?, kad š? administr?cija vair?kus gadus ir pie??musi nodok?a maks?t?ja PVN deklar?cijas, kur?s t?da paša veida dar?jumi nav ietverti ar nodokli apliekamos dar?jumus, un nodok?a maks?t?js nevar atg?t maks?jamo PVN no tiem, kuri ir samaks?juši par šiem dar?jumiem.

90 Ir j?atg?dina, ka ties?bas atsaukties uz tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principu ir ikvienam ties?bu subjektam, kam k?da administrat?va iest?de ir devusi pamatotas cer?bas ar konkr?tiem tam dotiem sol?jumiem (spriedums, 2020. gada 5. marts, *Idealmed III*, C?211/18, EU:C:2020:168, 44. punkts).

91 No Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem izriet, ka Luksemburgas nodok?u administr?cija p?c tam, kad t? bija akcept?jusi EQ kopš 2004. gada veikto dar?jumu neaplikšanu ar nodokli, ar savu 2018. gada 19. janv?ra l?mumu par nodok?u uzr??inu attiec?b? uz dar?jumiem, kas ir veikti, s?kot no 2014. gada, main?ja šo praksi, pieprasot maks?t PVN par t?da paša veida dar?jumiem.

92 Tom?r tas vien, ka Luksemburgas nodok?u administr?cija pat vair?kus gadus ir pie??musi EQ iesniegt?s PVN deklar?cijas, kur?s nebija iek?autas summas saist?b? ar pamatliet? apl?kotajiem dar?jumiem, nav uzskat?ms par prec?zu sol?jumu, ko š? administr?cija ir sniegusi par PVN nepiem?rošanu šiem dar?jumiem, un l?dz ar to nevar rad?t tiesisko pa??v?bu šim nodok?a maks?t?jam par attiec?go dar?jumu neaplikšanu ar nodokli.

93 Turkl?t, run?jot par iesniedz?jtiesas nor?d?to gad?jumu, kad pakalpojumu sniedz?js ir

sniedzis pakalpojumu bez PVN, kas tam bija jāmaks?, un kad no tiem, kuri ir samaksājuši par šiem pakalpojumiem, nevar atgūt nodokļu administrācijas vāļk prasīto PVN, ja šis gadījums ir konkretizējies, ir jāuzskata, ka šajā ziņā pakalpojumu sniedzēja saņemtajā atlīdzībā jau ir ietverts maksājams PVN, tādējādi PVN iekasšana ir saderīga ar PVN direktivas pamatprincipu, saskaņā ar kuru PVN sistēmas mērķis ir aplikt ar nodokli vienīgi galīgo patērētāju (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2013. gada 7. novembris, *Tulic* un *Plavo*, C-249/12 un C-250/12, EU:C:2013:722, 34., 42. un 43. punkts).

94 Ēmot vērā šos apsvērumus, uz astoto jautājumu ir jāatbild, ka tiesiskās paāvības aizsardzības principam nav pretrunā tas, ka nodokļu administrācija uzliek PVN noteiktiem darījumiem, kas attiecas uz agrāku laikposmu, situāciju, kad šā administrācija vairākus gadus ir pieņmusi nodokļa maksātāja PVN deklarācijas, kurās tādā pašā veida darījumi nav iekauti ar nodokli apliekamajos darījumos, un kad nodokļa maksātjam nav iespējams maksājamo PVN atgūt no tiem, kuri ir samaksājuši par šiem darījumiem, jo tiek uzskatīts, ka samaksātājs atlīdzības jau ietver šo PVN.

Par tiesāšanas izdevumiem

95 Attiecībā uz pamatlīetas pusēm šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

1) Padomes Direktivas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 9. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka par saimniecisku darbību šīs tiesību normas izpratnē ir uzskatāma pakalpojumu sniegšana, kura ir veikta par labu rēķinājamā pilngadīgā personam, kuras mērķis ir tās aizsargāt to civiltiesiskajās darbības un kuras izpildi pakalpojumu sniedzējam saskaņā ar likumu ir uzticējusi tiesu iestāde, un par kuru atlīdzību nosaka tā pati iestāde, pamatojoties uz fiksētu likmi vai pamatojoties uz vērtējumu katrā atsevišķā gadījumā, Ēmot vērā it īpaši rēķinājamās personas finansiālo stāvokli, turklāt šīs personas trūkums stāvokļa gadījumā šo atlīdzību var uzņemties segt valsts, ja šie pakalpojumi tiek sniegti par atlīdzību, ja pakalpojumu sniedzējs no tā gūst pastāvīgus ienākumus un ja par šo darbību sniegtās kompensācijas kopāais apmārs tiek noteikts atbilstoši kritērijiem, kuru mērķis ir garantēt šā pakalpojumu sniedzēja darbības izmaksu segšanu.

2) Direktivas 2006/112 132. panta 1. punkta g) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, pirmkārt, ka “pakalpojumu sniegšana, kas ir cieši saistīta ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu”, ir pakalpojumu sniegšana par labu rēķinājamā pilngadīgā personam, kuras mērķis ir tās aizsargāt to civiltiesiskajās darbības, un, otrkārt, ka nav izslēgts, ka advokāts, kas sniedz šādu sociāla rakstura pakalpojumu, sava uzņēmuma vajadzībām un minēto pakalpojumu robežās var tikt atzīts par sociālās labklājības struktūru, un šādi atzīšanai tomēr obligāti ir jānotiek ar tiesu iestādes iejaukšanos tikai tad, ja attiecīgā dalībvalsts, atsakoties tam atzīt šādu raksturu, ir pārsniegusi tai šajā ziņā piešķirtās rēķinājamās robežas.

3) Tiesiskās paāvības aizsardzības principam nav pretrunā tas, ka nodokļu administrācija uzliek pievienotās vērtības nodokli (PVN) noteiktiem darījumiem, kas attiecas uz agrāku laikposmu, situāciju, kad šā administrācija vairākus gadus ir pieņmusi nodokļa maksātāja PVN deklarācijas, kurās tādā pašā veida darījumi nav iekauti ar nodokli apliekamajos darījumos, un kad nodokļa maksātjam nav iespējams maksājamo PVN atgūt no tiem, kuri ir samaksājuši par šiem darījumiem, jo tiek uzskatīts, ka

samaks?t?s atl?dz?bas jau ietver šo PVN.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – fran?u.