

GENERALINIO ADVOKATO

DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER IŠVADA,

pateikta 2009 m. liepos 7 d.(1)

Byla C-246/08

Europos Bendrijų Komisija

prieš

Suomijos Respubliką

„Valstybės įsipareigojimų nevykdymas – PVM – „Ekonominių veikos“ sąvoka – Viešojo ir privataus advokato paslaugos – Atlyginimas atsižvelgiant į pajamas – Viešosios valdžios institucija – Konkurencijos iškraipymas“

I – Žanga

1. 2002 m. Suomijos Respublika nusprendė išplėsti nemokamos teisinės pagalbos paslaugas, kuriomis tradiciškai naudojasi mažas pajamas gaunantys piliečiai, ir jas teikti kitam gyventojų segmentui, turinčiam šiek tiek didesnes pajamas, tačiau susiduriančiam su sunkumais, kai reikia apmokėti visas išlaidas už tokias paslaugas. Tačiau tokiais atvejais įstatyme numatyta, kad paslaugos gavėjas iš dalies apmoka advokato, kuris gali būti valstybės tarnautojas arba privatus advokatas, paslaugas, o ta dalis nustatoma pagal jo gaunamas pajamas.

2. Pagal Suomijos įstatymus pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM) neapmokestinama minėta teisinė pagalba, jeigu ji teikia viena tam tikslui steigti valstybės staigą ir kai klientas už paslaugas apmoka iš dalies. Šioje byloje Europos Bendrijų Komisija mano, kad ši Suomijos teisės norma prieštarauja įvairioms Šeštosios direktyvos Nr. 77/388/EEB nuostatomis(2).

3. Tokios rūšies veiklai taikomo mokesčio režimo analizė leidžia nagrinėti kai kurių viešųjų paslaugų teikimo perdavimo privačiam sektoriui klausimą; tokia praktika vis labiau plinta tose viešojo sektoriaus srityse, kurie yra labai „perkrauti“, pavyzdžiui, sveikatos ir švietimo srityse.

II – Teisinis pagrindas

A – Bendrijos teisė

4. Komisijos ieškinys grindžiamas Šeštąja direktyva, nors 2007 m. sausio 1 d. įsigaliojo Direktyva 2006/112/EB(3).

5. Pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalį PVM apmokestinamas „prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“.

6. Pagal minėtos direktyvos 4 straipsnio 1 dalį „apmokestinamasis asmuo – tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdomas bet kurioje vietoje bet kurią ekonominę veiklą, nurodytą 2 dalyje, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas“. Pagal 4 straipsnio 2 dalį „ekonominė veikla apima visokių gamintojų, prekyautojų ir kitų paslaugas teikiančių asmenų veiklą, įskaitant kasybą bei žemės ūkio gamybos veiklą bei įvairių profesijų atstovų veiklą“, be kita ko, „<...> nematerialaus turto naudojimas, siekiant gauti nuolatinių pajamų, taip pat laikomas ekonomine veikla“.

7. To paties 4 straipsnio 5 dalyje reglamentuojamas viešosios teisės subjektų, „nelaikomų apmokestinamaisiais asmenimis veiklos, kurių jie vykdo, ar sandorių, kuriuos jie sudaro kaip valdžios institucijos, atžvilgiu, net jei renka rinkliavas, mokesčių už paslaugas, mokas ar kitokius su tokia veikla ar sandoriais susijusius mokesčius“, apmokestinimas PVM. Tačiau to straipsnio 5 dalies antrojoje pastraipoje nustatyta, kad „jie turi būti laikomi apmokestinamaisiais asmenimis tokios veiklos ar sandorių atžvilgiu, jei jų traktavimas, kaip neapmokestinamųjų asmenų, labai iškreiptų konkurenciją“.

B – Nacionalinė teisė

8. Suomijoje veikianti teisinės pagalbos sistema reglamentuojama keturiais 2002 m. priimtais teisės aktais, t. y. įstatymu dėl teisinės pagalbos(4), įstatymu dėl valstybės teisinės pagalbos įstaigų(5), Ministro dekretu dėl teisinės pagalbos(6) ir Ministro dekretu dėl atlyginimo už teisinę pagalbą kriterijų(7).

9. Pagal šiuos teisės aktus, kai asmeniui reikia profesionalaus teisininko pagalbos teismo procese arba su juo nesusijusiais atvejais, tačiau dėl finansinės padėties jis negali apmokėti visų su šia paslauga susijusių išlaidų, valstybės biudžeto lėšomis užtikrina galimybę naudotis teisininko paslaugomis.

10. Teisinę pagalbą suteikiama pateikus prašymą ir gali būti visiškai nemokama arba suteikiama už dalinį užmokestį, kuris nustatomas atsižvelgiant į prašančio asmens mokesio pajamas ir turtą(8). Tokia „pusiau nemokama“ teisinė pagalba pradėta teikti 2002 m., o ja pasinaudoti gali asmenys, turintys šiek tiek didesnes pajamas. Suma, kurią turi sumokėti suinteresuotasis asmuo, tokiu atveju sudaryta iš dviejų dalių, t. y. „bazinis mokestis“ ir „papildomas mokestis“.

11. Bazinis mokestis (*perusomavastuu*) svyruoja pagal paslaugos gavėjo pajamas nuo 0 % iki 75 % honoraro ir einamųjų su paslauga susijusių išlaidų dydžio(9). Bet kuriuo atveju teisinę pagalbą nesuteikiama, kai nesusituokusio asmens pajamos viršija 1 400 eurų per mėnesį arba susituokusios poros pajamos viršija 1 200 eurų per mėnesį vienam asmeniui(10).

12. Papildomas mokestis (*lisäomavastuu*) teisinės pagalbos gavėjas moka tik tuo atveju, jeigu turi likvidaus arba didelio likvidumo turto, kurio vertė viršija 5 000 eurų. Šis mokestis sudaro pusę to turto, kuris viršija 5 000 eurų, sumos(11).

13. Pagal bendrąjį taisyklę teisinę pagalbą teikia viešieji advokatai, kurie dirba vienoje iš 65 Suomijoje esančių teisinės pagalbos įstaigų. Tačiau teismo procese galima paskirti privatų advokatą, kuris tam davė sutikimą. Jei teisinės pagalbos gavėjas pats pasiūlo jam atstovausiantį reikalavimus atitinkantį profesionalų teisininką, jis turi būti paskirtas, jei nėra konkrečių tam

prieštaraujan?i? motyv?(12).

14. Viešosios teisin?s pagalbos ?staigos iš esm?s finansuojamos iš biudžeto l?š?. Klient? sumokamos sumos, kaip bazinis ar papildomas mokestis, nelygu atvejis, ? kiekvienos tokios ?staigos biudžet? ?traukiamos kaip pajamos(13). Šiose ?staigose dirbantys advokatai yra valstyb?s tarnautojai ir valstyb? jiems moka atlyginim?.

15. Privatiems advokatams mokamas protingas užmokestis už j? atlikt? darb? ir tam skirt? laik? bei padengiamos j? išlaidos. Jei bylos šalis turi teis? ? nemokam? teisin? pagalb?, valstyb? sumoka vis? mokest? už paslaug?. Kai kalbama apie pusiau nemokam? pagalb?, suinteresuotasis asmuo sumoka jam pagal ?statym? priklausan?i? dal?, o valstyb? apmoka likut?.

16. Privataus advokato ir viešosios ?staigos honorarai apskai?iuojami pagal tuos pa?ius kriterijus(14). Tod?l klientui liekanti mok?ti suma yra tokia pati, neatsižvelgiant ? tai, koks asmuo teikia paslaug?.

17. Vienintelis skirtumas yra PVM režimas, nes pagal ?statym? d?l teisin?s pagalbos privatus advokatas visada apmokestinamas PVM, o valstyb?s tarnautoj? nemokamai ar už dalin? užmokest? teikiama teisin? pagalba min?tu mokes?iu neapmokestinama(15).

III – Ikiteismin? proced?ra

18. 2004 m. spalio 13 d. Suomijos valdžios institucijoms Komisija nusiunt? pirm?j? laišk?, kuriame atkreip? j? d?mes? ? skirting? poži?r?, pagal nacionalin?s PVM srities teis?s aktus taikom? tos pa?ios r?šies teisin?s pagalbos paslaugoms, atsižvelgiant ? tai, ar jas teikia privatus advokatai, ar viešojoje ?staigoje dirbantys teisininkai. Komisija taip pat teig?, kad pagal jos turim? informacij? tokia sistema labai iškraipo konkurencij? priva?i? teisinink? nenaudai.

19. 2004 m. gruodžio 17 d. laiške Suomijos valdžios institucijos apraš? gin?ytin? PVM režim? ir pabr?ž?, kad nors juo iškraipoma konkurencija, tai tik nedaug, nes paslaugos gav?jas renkasi vieš?j? arba privat?j? advokat? atsižvelgdamas ne tik ? apmokestinim? PVM, bet ir ? kitus kriterijus, kaip antai profesin? patirtis, paskirto asmens kvalifikacija ar vieš?j? ?staig? darbo kr?vis.

20. Nusprendusi, kad šie paaiškinimai yra nepakankami, 2005 m. gruodžio 19 d. Komisija išsiunt? oficial? pranešim? Suomijos Respublikai ir paragino PVM apmokestinti vieš?j? teisinink? teikiamas teisin?s pagalbos paslaugas per teismo proces? (kurias taip pat gali teikti privatus advokatas), jei paslaugos gav?jas sumoka dal? užmokes?io. Komisija teigia, kad tokiais atvejais valstyb?s tarnautojai nevykdo viešosios veiklos, kuri gali b?ti neapmokestinta PVM pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirm?j? pastraip?, nes toks atleidimas nuo mokes?io labai iškraipo konkurencij? pagal 4 straipsnio 5 dalies antr?j? pastraip?.

21. 2006 m. vasario 16 d. atsakyme Suomijos Respublika pakartojo 2004 m. laiške išd?stytus argumentus, be to, teig?, jog Komisija dirbtinai daro dvigub? prielaid?, kad viešosios teisin?s pagalbos ?staigos veikia kaip viešosios valdžios institucijos, kai teikia su teismo procesu nesusijusias paslaugas, ta?iau jos neveikia kaip tokios institucijos, kai paslaugos susijusios su teismo procesu, ir kad jos veikia kaip viešosios valdžios institucijos, kai už j? suteikt? pagalba neimamas joks mokestis, ir neveikia kaip tokios institucijos, jeigu joms iš dalies mokamas atlygis.

22. Tokie argumentai Komisijos ne?tikino ir 2006 m. gruodžio 15 d. Suomijos vyriausybei ji nusiunt? pagr?st? nuomon?. 2007 m. vasario 15 d. Suomijos valdžios institucijos pareišk? nesutinkan?ios su ta nuomone, tod?l Komisija nusprend? Teisingumo Teisme pareikšti š? ieškin? d?l ?sipareigojim? ne?vykdymo.

IV – Procesas Teisingumo Teisme ir šalių reikalavimai

23. Komisijos ieškinys Teisingumo Teismo kanceliarijoje buvo užregistruotas 2008 m. birželio 3 d., o Suomijos vyriausybės atsiliepimas į ieškinį pateiktas per 17 dienų.
24. Dublikas pateiktas 2008 m. spalio 3 d., o triplikas 2008 m. lapkričio 13 dienų.
25. Kadangi nėra viena šalis neprašė surengti teismo posėdžio, nuo 2009 m. balandžio 28 d. byla buvo paruošta šiai išvadai rengti.
26. Komisija prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad neapmokestinama PVM už advokato paslaugas, kurias už dalinį užmokestį teikia viešosios teisinės pagalbos tarnautos, nors tokios patios paslaugos apmokestinamos PVM, kai jas teikia privatūs advokatai, Suomijos Respublika nevykdo šio pareigojimo pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalį ir 4 straipsnio 1, 2 ir 5 dalis. Ji taip pat prašo iš Suomijos Respublikos priteisti bylinėjimosi išlaidas.
27. Atsakove esanti valstybė prašo atmesti ieškinį dėl šio pareigojimo nevykdymo ir priteisti iš Komisijos bylinėjimosi išlaidas.

V – šio pareigojimo nevykdymo analizė

28. Kaip minėjau, Suomijos teisinės pagalbos sistema fiziniams asmenims teismo procese yra dvilypė. Pirma, gavėjai gali gauti pagalbą visiškai nemokamai arba už dalinį atlygą, kurio dydis priklauso nuo jo pajamų. Antra, teisinę pagalbą gali teikti vienos iš tam tikslui steigtos viešosios tarnautos arba advokatas. Pagal Suomijos PVM srities teisės aktus šiuo mokesčiu apmokestinama veikla, kuri šiomis konkrečiomis aplinkybėmis vykdo tos srities profesionalai, tačiau neapmokestinama tokia pati veikla, kuri vykdo viešosios teisinės pagalbos tarnautos, neatsižvelgiant į tai, ar abiem atvejais fizinis asmuo sumoka kokį nors mokestį.
29. Toks skirtingas mokestinis požiūris atkreipė Komisijos dėmesį, kuri visus kaltinimus sutelkia į labai tikslų Suomijos teisės aktų aspektą. Pasak ieškovų, pagrįsta, kad privačių advokatų teikiama pagalba visada apmokestinama PVM ir kad valstybės tarnautojų vykdoma veikla šiuo mokesčiu neapmokestinama, jei už ją nieko nemokama. Tačiau Komisija ginėja šios veiklos neapmokestinimą, kai ją teikia viešojo tarnautojo ir kai suinteresuotasis asmuo jai moka atlygą.
30. Komisijos ieškinys dėl šio pareigojimo nevykdymo grindžiamas trimis pagrindais, kurių tinkamumas nagrinėjamas šioje išvadoje.
31. Visų pirma Komisija teigia, kad kai viešieji advokatai teikia aptariamą paslaugą už dalinį užmokestį, jie vykdo „ekonominę veiklą“ pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1 ir 2 dalis, o tai reiškia „paslaugų teikimą už atlygą“, todėl PVM turi būti mokamas pagal minėtos direktyvos 2 straipsnio 1 dalį.
32. Antra, Komisija primena, kad šiuo atveju viešieji teisininkai neveikia kaip viešosios valdžios institucijos ir kad dėl to Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmojoje pastraipoje numatytas neapmokestinimas netaikomas.
33. Trečia, Komisija, siekdama išsamumo, teigia, kad dėl viešojo tarnautojo konkurencijos ji labai iškraipoma, todėl net ir vertinant, kad jos vykdo veiklą kaip viešosios valdžios institucijos, jas reikėtų laikyti apmokestinamaisiais asmenimis pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrąją pastraipą.

A – Dėl „ekonominės veiklos“ sąvokos PVM srityje (Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalis ir 4 straipsnio 1 dalis)

34. Kaip jau minėta, Komisija ieškina grindžia prielaidą, kad Suomijos viešųjų paslaugų teikiama teisinė pagalba yra ekonominio pobūdžio, jei pagalbos gavėjas už ją moka atlygą, nors jis ir labai mažas. Tai pati svarbiausia ieškinio dalis, tačiau Komisija kažkodėl jai skiria mažiausiai dėmesio.

35. Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad PVM apmokestinamas „prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“. Minėtos direktyvos 4 straipsnio 1 dalyje ši apibrėžtis papildyta nustatant, kad apmokestinamasis asmuo yra bet koks asmuo, kuris vykdo to paties straipsnio 2 dalyje nurodytą „ekonominę veiklą“, įskaitant „vairių profesijų atstovų veiklą“ ir „<...> nematerialaus turto naudojimą, siekiant gauti nuolatinių pajamų“.

36. Jei nėra „ekonominės veiklos“, nėra ir apmokestinimo(16). Teismų praktikoje jau nustatyti kai kurie kriterijai šiai sąvokai išaiškinti, tačiau šioje byloje privalau pateikti išsamesnį paaiškinimą, nes, mano žiniomis, nėra jokio precedento, grindžiamo tokiomis faktinėmis aplinkybėmis.

1. Teismų praktika

37. Visų pirma Teisingumo Teismas primena, kad „ekonominės veiklos“ sąvoka yra objektyvaus pobūdžio ir kad ji turi būti vertinama *per se*, neatsižvelgiant į jos tikslus ar rezultatus(17). Todėl visiškai nesvarbu, kad aptariama užduotis vykdoma siekiant bendrojo intereso ir pagal įstatymus arba turint tikslą suteikti pagalbą (sudaryti palankesnes ir geresnes sąlygas piliečiams gauti teisinės paslaugas), o ne komerciniais tikslais ar siekiant pelno. Vien tokiomis aplinkybėmis negalima daryti išvados, kad ginijama veikla neturi ekonominės vertės.

38. Kalbant apie ekonominės veiklos apmokestinimą PVM, tai nebūtinai komercinė veikla siekiant gauti pelno, kaip liudija faktas, kad Šeštojoje direktyvoje apmokestinamaisiais asmenimis laikomi ir pelno nesiekiantys subjektai, net jei vėliau jiems taikomas vienas iš 13 straipsnio A skirsnio 1 dalyje nustatytų atleidimo nuo mokesčių atvejų. Antrosios direktyvos 67/228/EEB(18) 4 straipsnio redakcija taip pat buvo labai iškalbinga, nes toje nuostatoje apmokestinamuoju asmeniu laikomas „bet koks asmuo, kuris savarankiškai ir nuolat vykdo operacijas, susijusias su gamintojo, prekybininko ar paslaugų teikėjo veikla, *neatsižvelgiant į tai, ar siekiama pelno*“.

39. Iš esmės toką teiginį galima paneigti remiantis sprendime *Floridienne ir Berginvest* pateikta formuluote, kad „tam, jog holdingo veikla, kurios esmė yra suteikti kapitalų filialams, galėtų būti laikoma ekonomine veikla *per se*, nes kapitalas naudojamas nuolatiniams pajamoms gauti <...>, reikia, kad ta veikla nebūtų vykdoma tik kartkartėmis ir kad jos esmė būtų ne tik investicijų valdymas, kaip privataus investuotojo atveju <...>, o kad ji būtų vykdoma siekiant *monos užsibrėžtų tikslų arba komerciniais tikslais*, ir kuriai, be kita ko, būtų būdingas siekis gauti pelno iš investuoto kapitalo“(19). Mano nuomone, šioje ištraukoje išdėstytos sąlygos, kuriomis vykdoma ekonominė veikla „naudojant nematerialųjį <...> turtą siekiant gauti nuolatinių pajamų“, tačiau tai negali būti taikoma kitais atvejais, numatytais Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 2 dalyje(20). Pateikiant bet kokį kitokį aiškinimą būtų neatsižvelgta į šios nuostatos objektyvų pobūdį. Pajamų gavimas taip pat būtinai ir kitais atvejais, tačiau ne taip, kaip produktyvumo reikalavimas, o paaiškinsiu toliau, kaip „atlygis už paslaugas“.

40. Antra, teismų praktikoje taip pat nustatyta, kad aptariama veikla turi būti vykdoma už atlygą(21). Šeštosios direktyvos 2 straipsnyje pasakyta, kad mokesčių apmokestinama už atlygą vykdoma veikla. Už atlygą vykdomai veiklai būdingas PVM, nes tam, kad ją būtų galima taikyti, reikia, kaip rodo jo pavadinimas, kad egzistuotų pridėtinė vertė, būdinga apmokestinamam turtui ir

paslaugoms(22).

41. B?tent taip Teisingumo Teismas teigia sprendime *Hong-Kong Trade Development Council*, kuriame nusprend?, kad be atlygio teikiamos paslaugos neapmokestinamos PVM, nes kai paslaug? teik?jas teikia tik paslaugas be tiesioginio atlygio, neatsiranda apmokestinimo pagrindas. Tai, kad apmokestinamos operacijos teikiamos už atlyg?, patvirtina faktas, kad apmokestinama ekonomin? veikla b?tina vykdoma siekiant gauti atlyg? arba panašios vert?s kompensacij?, nes jeigu jie nemokami, tai nepatenka ? PVM sistem?, kadangi pagal 8 straipsn? jie negali sudaryti apmokestinimo pagrindo(23).

42. Ta?iau nereikia iš karto atmesti PVM taikymo iš dalies atlyginamai veiklai(24), nors taip pat nereikia daryti išvados, kad paprastas net ir labai mažo užmokes?io egzistavimas tam tikrai veiklai suteikia ekonomin? pob?d?. Teism? praktikoje pateiktas išsamesnis sprendimas toki? prielaid? atvejais, t. y. kad pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dal? paslaugos teikiamos „už atlyg?“ ir d?l to yra apmokestinamos tik tais atvejais, kai tarp paslaug? teik?jo ir gav?jo yra teisinis ryšys, kuriam egzistuojant kei?iamasi abipus?mis paslaugomis, o paslaugos teik?jo gautas atlygis yra faktinis užmokestis už paslaugos gav?jui suteikt? paslaug?(25). Be to, turi egzistuoti privalomas tiesioginis ryšys tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio(26).

43. Taigi Teisingumo Teismas nusprend?, kad tokia veikla, kuri? vykdo *Apple and Pear Development Council*, PVM neapmokestinama(27), nes šios viešosios ?staigos vykdyta žem?s ?kio produkt? reklamos veikla dav? naudos visam sektoriui, o ne tik obuoli? ir kriauši? augintojams, kurie *Council* prival?jo mok?ti metin? mokest?. Tame sprendime nustatyta, kad n?ra tiesioginio ryšio tarp ši? fizini? asmen? gautos naudos ir sumos, kuri? jie tur?jo sumok?ti. Remdamasis šiuo kriterijumi, min?tame sprendime *Tolsma* Teisingumo Teismas nusprend?, kad grojimas gatv?je, už kur? nenustatytas joks atlygis, net jei asmuo prašo mok?ti pinigų ir gauna tam tikr? sum? kaip dovan?, n?ra paslaug? teikimas už atlyg?, nes šios pajamos negali b?ti laikomos atlygiu už suteikt? paslaug? ir d?l to, kad tarp j? n?ra jokio ryšio. Ta?iau teism? praktikoje pripažinta, kad ekonomine veikla laikomas leidimas naudotis keli? infrastrukt?ra už užmokest?, kurio dydis priklauso nuo naudojamos transporto priemon?s kategorijos ir nuvažiuoto atstumo(28).

2. Taikymas šioje byloje

44. Remdamasi sprendimu *Hong-Kong Trade Development Council*, Komisija pripaž?sta, kad ekonomin?s veiklos n?ra, kai viešosios ?staigos pilie?iui teikia teisin? pagalb? be jokio atlygio. Ta?iau jos argumentai šiuo klausimu prieštarauja galutiniam vertinimui, kad aptariamoms paslaugoms teigiamos be atlygio d?l to, jog „advokatas, kaip viešosios ?staigos tarnautojas, kaip vienintel? atlyginim? gaun? tik ?prast? alg?“. Šis argumentas prieštarauja Komisijos teiginiams, nes viešojo advokato alga nesikei?ia, kai suinteresuotasis asmuo turi sumok?ti administracijai tam tikr? sum?, tod?l dalinio atlygio atveju b?tino paslaugos atlygintinumo taip pat n?ra.

45. Mano nuomone, tarnautojo, kuris dalyvauja vienoje iš proced?r?, alga neturi reikšm?s nustatant, ar viešosios ?staigos veikla apmokestinama PVM. Visiškai nemokamai teikiam? paslaug? neapmokestinimo priežastis, kaip nurodyta teism? praktikoje, yra tai, kad negali b?ti ekonomin?s veiklos, jei nesikei?iama paslaugomis, ir tai, kad n?ra jokio pagrindo tokiam apmokestinimui.

46. Tuo atveju, kai teisin? pagalba teikiama už dalin? atlyg?, b?tina atsižvelgti ? mok?jimo pob?d? ir jo sud?t?, kad b?t? galima nustatyti, ar tai „faktinis atlyginimas“ už suteikt? paslaug? ir ar tarp j? yra „tiesioginis ir b?tinasis ryšys“.

47. Kai subsidijuojam? teisin? pagalb? teikia privatus advokatas, š? tiesiogin? ryš? nustatyti

lengva, nes, neatsižvelgiant ? tai, ar klientas nemoka jokio atlygio, ar sumoka tik dalį honoraro, bendrą sumą sumoka valstybė. Visais atvejais paslaugos teikėjas gauna tikrą atlygą, t. y. teisėtai priklausantis atlyginimas, kuris dėl to apmokestinamas PVM. Neatsižvelgiant ? tai, kad visas ar dalis atlygio mokama iš valstybės biudžeto, jo suma priklauso tik nuo atlikto darbo.

48. Kalbant apie viešąsias ?staigas yra priešingai – ryšys tarp paslaugos gavėjo mokamo mokesčio ir suteiktos pagalbos sunkiai atitinka reikalavimą dėl teismo praktikoje nustatyto „tiesioginio ir būtinio“ pobūdžio. Administracijos gautas atlyginimas neatitinka realios paslaugos ir net ?statyme numatytos vertės (sumos, kuri sumokama privačiam advokatui), o yra tik tos vertės procentinė dalis. ?staiga daugiausia gali gauti 75 % Suomijos teisės aktuose nustatyto honoraro(29). Ji gauna 20 %, 30 %, 40 % arba 55 % šios sumos, atsižvelgiant ? suinteresuotojo asmens pajamas.

49. Fizinio asmens mokamas atlygis priklauso ne tik nuo darbo s?naudų, bet ir – gana svariai – nuo kliento finansinės pad?ties. Todėl galima konstatuoti, jog yra tam tikras ryšys tarp suteiktos paslaugos ir sumok?tos sumos, tačiau jis netiesioginis, ir nėra teismo praktikoje nustatyto intensyvumo, kad būtų galima nuspręsti, jog paslauga teikiama už atlygą, nes tas ryšys tam tikra prasme „užkr?stas“ tuo, kad atsižvelgiama ? kliento pajamas ir turtą. Kuo mažesn?s suinteresuotojo asmens pajamos, tuo labiau aptariamas ryšys yra netiesioginis.

50. Suomijos vyriausybės pateikta informacija apie viešąjį teisin?s pagalbos ?staigą finansavimą yra labai tiksli. Ja remiantis 2007 m. tik 34 % ši? ?staig? suteiktos teisin?s pagalbos buvo apmok?ta iš dalies, o fizinių asmenų ?mokos siek? 1,9 mln. eurų, ir administracija šiai veiklai vykdyti iš viso skyr? 24,5 mln. eurų.

51. Nors pritariu generalinio advokato Verloren van Themaat poži?riui, kad „(Šeštosios direktyvos) 4 straipsnyje svarbiausia yra atitinkamos veiklos ekonominis pob?dis, o ne teisin?s prielaidos ar aptariamos veiklos finansavimo būdai“(30), šioje byloje min?ta informacija patvirtina, kad privačią asmenų mokėjimais padengiama tik maža dalis teisin?s pagalbos, kuri? apmoka Suomijos valstybė, s?naudų. Jei dar primintume, kad pagalbos gavėj? ?mokos šiek tiek panašios ? mokestin? priemon? dėl progresyvumo ir kad, remiantis sprendimu *Götz*, vien atlygio gavimas negali atitinkamai veiklai suteikti ekonominio pob?džio(31), tampa aišku, jog Suomijos administracijos suteikta teisin? pagalba pagal pusiau nemokamos paslaugos teikimo sistemą neatitinka PVM apmokestinamos ekonomin?s veiklos kriterijų.

52. Mano nuomone, šiam teiginiui paneigti nepakanka remtis teismo praktika dėl notarų, mokesčių surinkėj? ir kitų valstybės tarnautojų apmokestinimo PVM. Remiantis sprendimais *Komisija prieš Nyderlandus* ir *Ayuntamiento de Sevilla* arba nutartimi *Mihal*(32), galima daryti išvadą, kad ši? profesij? atstovų funkcijos yra tikra ekonomin? veikla, nes, nors tokia veikla vykdoma remiantis ?statymu ir siekiant bendrojo intereso, j? vykdančiais asmenimis nuolat teikiamos paslaugos už atlyginimą. Tačiau Šeštojoje direktyvoje ?statymais reglamentuojam? profesij? atstovams nenumatytas joks atleidimas nuo mokesčio. Ši? atvej? ir nagrin?jamos bylos skirtumo esm? yra atlyginimo r?šis, nes min?tais atvejais niekur nėra nurodyta, kad honoraras priklauso nuo veiksnio, nesusijusio su teikiama paslauga.

53. Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, reikia daryti išvadą, kad Komisija teisiškai ne?rod?, kad Suomijos viešąjį teisin?s pagalbos ?staigą vykdomos užduotys yra „ekonomin? veikla“ apmokestinimo PVM tikslais. Vien dėl šios priežasties galima atmesti Komisijos ieškinį, nenagrin?jant Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalyje nustatytos išimties.

54. Tačiau tam atvejui, jei Teisingumo Teismas nepritarė šiai analizei ir nusprendė, kad Komisija tokį rodymą pateikė, toliau nagrinėsiu šiai bylai tam tikros svarbos turinčias viešosios valdžios institucijos ir konkurencijos iškreipimo sąvokas.

B – Dėl „viešosios valdžios institucijos“ sąvokos PVM tikslais (Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmoji pastraipa)

55. Remiantis byloje pateikta medžiaga, viešosios teisinės pagalbos staigos yra Suomijos administracijos sudedamoji dalis. Tokiomis aplinkybėmis (darant prielaidą, kad šios staigos vykdo ekonominę veiklą) reikia išsiaiškinti, ar ji gali būti atleista nuo PVM remiantis Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalyje nustatyta išimtimi.

56. Šios nuostatos pirmojoje pastraipoje nustatyta, kad viešieji subjektai „neturi būti laikomi apmokestinamaisiais asmenimis veiklos, kurią jie vykdo, ar sandorių, kuriuos jie sudaro kaip valdžios institucijos, atžvilgiu, net jeigu jie renka rinkliavas, moka už paslaugas, mokas ar kitokius su tokia veikla ar sandoriais susijusius mokesčius“.

57. Todėl turi būti vykdytos dvi sąlygos, kad būtų galima taikyti neapmokestinimo taisyklę, t. y. veiklą turi vykdyti viešasis subjektas ir jis tai turi daryti veikdamas kaip viešosios valdžios institucija(33).

58. Teisingumo Teismas pateikė aiškią antrosios sąlygos apibrėžtį nurodydamas, kad „Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies (pirmojoje pastraipoje) apibrėžti viešosios teisės subjektai vykdo veiklą „kaip viešosios valdžios institucijos“ pagal tą nuostatą, jeigu jie vykdo pagal jiems nustatytą teisinį režimą. Atvirkščiai, kai jie veikia tomis pačiomis teisinėmis sąlygomis kaip privatūs subjektai“, jie tokios veiklos nevykdo(34).

59. Toks išaiškinimas nereiškia, kad dėl paprasčiausios privačios ūmonės ar darbuotojų veiklos toje pačioje veiklos srityje aptariamieji subjektai nebegali veikti „kaip viešosios valdžios institucijos“. Ši sąvoka turi būti aiškinama plačiai, taip, kad ji būtų galima taikyti tik viešosios valdžios institucijoms vykdomai veiklai, kurios negali vykdyti fiziniai asmenys, ir veiklai, kurią vykdant yra konkurencija su privačiuoju sektorium(35). Priešingu atveju būtų sudėtinga taikyti Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrojoje pastraipoje nustatytą „išimtį iš išimties“, pagal kurią „tokia veikla ar sandoriai“ (36) apmokestinami PVM, jei kyla pavojus, jog konkurencija bus labai iškreipyta.

60. Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmojoje pastraipoje nustatyta išimtis yra objektyvi, nes nors joje nustatyta, kad viešieji subjektai „neturi būti laikomi apmokestinamaisiais asmenimis“, tik remiantis aptariamąs veiklos vykdymo būdais galima nustatyti šio subjekto neapmokestinimo apimtį. Teismo praktikoje nustatyta, kad remiantis Šeštosios direktyva apmokestinama veikla laikoma ta veikla, kurią vykdo viešieji subjektai „ne kaip viešosios, o kaip privačiosios teisės subjektai“, ir kad vienintelis kriterijus, kuriuo remiantis galima tiksliai atskirti šias dvi kategorijas, yra teisinis režimas, taikomas pagal nacionalinę teisę(37).

61. Šioje byloje Komisija teigia, kad Suomijos viešosios teisinės pagalbos įstaigos, teikdamos paslaugas per teismo procesą, veikia tomis pačiomis teisinėmis sąlygomis kaip ir privatūs šioje srityje tokios rūšies paslaugas galintys teikti asmenys, nes aptariama veikla reglamentuojama tais pačiais teisės aktais, neatsižvelgiant į asmenį, atsakingą už teisminį gynybą. Konkrečiau kalbant, Komisija teigia, kad savo poziciją ji „grindžia išimtinai klausimu, ar viešosios teisinės pagalbos įstaigos paslaugas teikia remdamosi konkrečiomis nuostatomis, kurių negalima taikyti privatiems biurams“. Kadangi taip nėra, kai kalbama apie teismo procesą, ji teigia, kad valstybės įstaigos veikia ne kaip viešosios valdžios institucijos, todėl jos turi būti apmokestinamos PVM(38).

62. Mano nuomone, šie argumentai grindžiami klaidingomis prielaidomis, nes pagal teismo praktiką tik reikalaujama, kad viešoji subjektas, „kaip viešosios valdžios institucija“, atliekama veikla būtų vykdoma pagal jiems taikomą teisinį režimą, o ne kad tie teisės aktai būtų jiems taikomi. Šioje byloje privatūs subjektai dirba remdamiesi įstatymų jiems suteiktu specialiu įgaliojimu pagal viešiesiems subjektams taikomą teisinį režimą, o ne atvirkščiai, kaip teigia Komisija.

63. Neatsižvelgiant į tai, ar teisinę pagalbą teikia viešasis, ar privatus advokatas, tai yra viešoji pareiga, ir abiem atvejais taikomos 2002 m. teisės aktų nuostatos. Privatus advokatas, kuris gali dalyvauti tokioje veikloje nurodytomis aplinkybėmis, vadovaujasi ne tik jo profesijai nustatytais reikalavimais, kaip būtų ginant bet kurį kitą klientą, nes pagal taikomus teisės aktus keliami dar du kitokie reikalavimai: pirma, administracija (tarpininkaujant viešosioms įstaigoms) nusprendžia, ar suinteresuotasis asmuo gali užtikrinti kliento gynybą, ir šiuo tikslu tikrina, ar tenkinamos teisinės sąlygos ir ar yra konkrečių priežasčių, dėl kurių jis negalėtų dirbti(39); antra, advokato atlyginimas priklauso nuo oficialiai nustatytų tarifų, kurie skiriasi nuo bendrųjų honoraro tarifų(40), ir, trečia, atlygą moka valstybė, o ne klientas. Be profesinės veiklos reikalavimų ir griežtos procedūros taisyklių, yra mažai panašumų tarp advokato profesijos teisinio režimo ir teisinio režimo, reglamentuojančio advokato ir specifinį jo klientų santykius.

64. Taigi kalbama ne apie veiklą, kuriai taikomi bendrieji rinkos reikalavimai, o apie viešosios valdžios institucijos sandorius, kurie neapmokestinami PVM, kai juos tiesiogiai vykdo administracija.

65. Suomijos teisės aktų leidėjas sukurė šią specifinę veiklos sritį, kad piliečiams būtų sudarytos palankesnės sąlygos naudotis kokybiška teisine pagalba. Siekdamas lengviau įgyvendinti šią užduotį, jos vykdydami patikėjo ne tik valstybės tarnautojams, bet ir privatiems teisininkams, kurie tokiu atveju veikia „kaip viešosios valdžios institucijos“. Tačiau atleidimas nuo PVM netaikomas, nes pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmąją pastraipą jis gali būti netaikomas tik viešosioms įstaigoms.

66. Tokia išvada visiškai nestebina. Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad jei darytume prielaidą, jog kai kurių profesijų atstovai įgyvendina valdžios institucijos įgaliojimus valstybės pavedimu, tai nereiškia, kad jiems galima taikyti Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies nuostatas, kai tuos įgaliojimus jie vykdo nepriklausomai ir užsiimdami laisvąja profesija bei nebūdami valstybės administracijos sudedamoji dalis(41).

67. Taigi aptariamos įstaigos veikia kaip viešosios teisės subjektai, kai per teismo procesą vykdo teisinės pagalbos veiklą, kuri joms patikėta įstatymu. Tad jos veikia kaip viešosios valdžios institucijos, nors ir gauna tam tikrą atlygą už paslaugas ir nors privatūs biurai vykdo tokia pačią veiklą. Todėl pagrindas dėl įsipareigojimų nevykdymo turi būti atmestas.

C – D?l s?vokos „labai iškraipyti konkurencij?“ PVM tikslais (Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antroji pastraipa)

68. Trečiuoju ir paskutiniu Komisijos ieškinyje pateiktu argumentu siekiama parodyti, kad net jei aptariamose staigos veiklose kaip valdžios institucijos, jų neapmokestinimas gali „labai iškraipyti konkurenciją“ pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrąją pastraipą, kai jos veikia teismo procese. Pagal šią nuostatą tokia veikla turi būti apmokestinama, nors ji vykdo valdžios institucija. Šia priemone Bendrijos teisės aktas leidžiamas siekia, kad nebūtų pažeisti mokesčio bendrumo ir neutralumo principai(42).

69. Komisija ieškinyje teigia, kad dėl viešųjų staigų neapmokestinimo privataus advokato paslaugos pabrangsta 22 %(43). Ji pažymi, kad teisinės pagalbos paslaugos gavėjai yra galutiniai vartotojai, neturintys teisės atskaityti PVM, kuris yra pagrindinis elementas vertinant konkurencijos iškreipimą(44).

70. Atsiliepime į ieškinį Suomijos vyriausybė teigia, kad pasirinkimas tarp privataus biuro ir viešosios staigos priklauso ne tik nuo kainos, bet ir nuo kitų veiksnių, kaip antai ankstesnių klientų santykis su teisinės pagalbos gavėju ir advokatu, pastarojo reputacija ar patirtis konkrečioje teisės srityje, viešųjų advokatų darbo krūvis tam tikru momentu arba galintys kilti interesų konfliktai. Be to, ji teigia, kad, remiantis 2002–2006 m. statistikos duomenimis, tik mažoji dalis teisinės pagalbos gavėjų, kurie naudojo privataus advokato paslaugomis, mokėjo dalinę atlygą (t. y. apie 20 %, o likusieji 80 % pagalbos gavėjų išlaidas už paslaugą visiškai apmokėjo valstybė), kad pirmą aprašytą pusiau nemokamą paslaugą teikimo sąlygomis viešosioms staigoms ir privatiems biurams tekusi būtų skaičius 2004–2006 m. išliko stabilus ir kad tuo laikotarpiu klientų, mokančių dalinę atlygą ir besinaudojančių privataus advokato paslaugomis, skaičius padidėjo labiau (155 %), nei asmenų, kuriems tomis pačiomis sąlygomis atstovauja valstybės tarnautojai, skaičius (padidėjimas 30 %).

71. Komisija nelaiko šio skaičiaus galutiniais, nes, jos nuomone, faktai, kuriuos jie atspindi, galbūt nulemti „vairių veiksnių ir iš esmės nepaneigia teiginio, kad panašioms situacijoms taikomas skirtingas požiūris, kuris vis dėlto yra akivaizdus“(45).

72. Neseniai priimtame sprendime *Isle of Wight Council ir kt.*(46) Teisingumo Teismas nusprendė, kad galimas didelis konkurencijos iškreipimas (pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrąją pastraipą) turi daryti įtaką atitinkamai veiklai ne tik esamos, bet ir galimos konkurencijos atžvilgiu, nes privataus subjekto galimybės ateiti į rinką yra realios, o ne hipotetinės. Be to, konkurencijos iškreipimas turi būti „daugiau nei nežymus“.

73. Šios aiškinimo taisyklės labai apriboja atvejus, kuriais valdžios institucijos veikla neapmokestinama PVM. Viena vertus, neprivaloma parodyti, kad praeityje skirtingas mokesstinis požiūris užtikrino viešojo subjekto konkurencinį pranašumą. Pakanka numatyti konkurencijos iškreipimą ateityje. Antra vertus, mažiausias rinkos iškreipimo lygis, nuo kurio nebegalima atleisti viešųjų subjektų nuo mokesčio, man atrodo labai žemas, nes pakanka, kad jis būtų „daugiau nei nežymus“.

74. Suomijos vyriausybės pateikti statistikos duomenys rodo, kad pirmaisiais taikymo metais įstatymas dėl teisinės pagalbos daugiausia naudos davė privatiems biurams, nes asmeniui, kuris nusprendžia kreiptis į privatų advokatą, – valstybė subsidijuoja dalį suteiktų paslaugų kainos, – įtakos daro su kaina nesusiję veiksniai. Tačiau kiekvienas šis motyvų, atskirai paėmus, nėra pagrindinis.

75. Tačiau yra vienas bylos medžiagoje nepaminėtas dalykas, dėl kurio galėtų sušvelnėti

galimas šioje byloje aptariamo skirtingo mokestinio požiūrio antikonkurencinis pobūdis, nes sprendimas rinktis viešąjį ar privatųjį advokatą ne visada priklauso nuo kliento valios. Įstatyme dėl teisinės pagalbos nustatyta, kad kai pilietis siūlo privatų advokatą, imamas reikiamas veiksmas jam paskirti, nors administracija turi galimybę pati imtis šios iniciatyvos(47) ir realiai gali taip pasielgti, pavyzdžiui, siekdama paskirstyti darbo našumą, kurios nebegali prisiimti viešieji advokatai (tokia padėtis netruktų susidaryti, jei visi privatūs asmenys nuspręstų rinktis viešąjį įstaigą teikiamą pagalbą).

76. Taigi nemenkinant poveikio, kurį gali padaryti 22 % dydžio kainų skirtumas renkantis vieną ar kitą gynybos būdą, Komisija neįrodė, kad šis veiksnys sprendimo procesui turi didesnę reikšmę nei kiti nurodyti veiksniai ir kad jis lemia didelę konkurencijos iškreipimą, kurio požymiai šiandien nematyti.

D – Rezultatas

77. Mano nuomone, akivaizdu, kad dėl nevisiškai ekonominio suinteresuotojo asmens mokesčio pobūdžio Suomijos viešąjį advokatą teikiamą paslaugą negalima laikyti „ekonominė veikla“. Todėl Teisingumo Teismui rekomenduoju atmesti Komisijos pareikštą ieškinį dėl įsipareigojimų nevykdymo.

78. Tačiau jei Teisingumo Teismas nesutiktų su šia nuomone, šios išvados B ir C dalyse papildomai analizuojų Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies formuluotą ir darau išvadą, kad aptariamos viešosios įstaigos veikia kaip viešosios valdžios institucijos ir kad jų neapmokestinimas konkurencijos neiškraipo, todėl bet kuriuo atveju nerodyta, kad įsipareigojimai nebuvo vykdyti.

VI – Bylinėjimosi išlaidos

79. Pagal Procedūros reglamento 69 straipsnio 2 dalį pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti bylinėjimosi išlaidas, jei laimėjusi šalis to reikalavo. Kadangi Komisija bylą pralaimėjo, o Suomijos Respublika prašė priteisti iš ieškovės bylinėjimosi išlaidas, šis prašymas reikia patenkinti.

VII – Išvada

80. Atsižvelgdamas į išdėstytus argumentus, teisingumo Teismui siūlau:

- 1) atmesti Europos Bendrijų Komisijos pareikštą ieškinį Suomijos Respublikai dėl įsipareigojimų nevykdymo ir
- 2) priteisti iš Europos Bendrijų Komisijos bylinėjimosi išlaidas.

1 – Originalo kalba: ispanų.

2 – 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23) (toliau – Šeštoji direktyva).

3 – 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1).

4 – 2002 m. balandžio 5 d. Oikeusapulaki (257/2002). Su (neoficialia) Suomijos Teisingumo ministerijos paskelbta šio įstatymo versija anglų kalba galima susipažinti internete adresu <http://www.finlex.fi/fi/laki/kaannokset/2002/en20020257.pdf> Šio įstatymo taikymo vadovas taip pat

pateiktas internete adresu

<http://www.om.fi/en/Etusivu/Julkaisut/Esitteet/Oikeusapu/pagename/esite/Tulosta> (versija anglų kalba).

5 – Laki valtion oikeusaputoimistoista (258/2002).

6 – Valtioneuvoston asetus oikeusavusta (388/2002).

7 – Valtioneuvoston asetus oikeusavun palkkioperusteista (389/2002).

8 – ?statymo dėl teisinės pagalbos 3 straipsnio 1 dalis.

9 – Nevedusiems ir netekėjusiems asmenims tarifai yra tokie: jei mėnesio pajamos neviršija 650 eurų, mokestis netaikomas, pagalba teikiama nemokamai; jei pajamos yra 850 eurų arba mažiau, paslaugos gavėjas turi apmokėti 20 % paslaugos vertės; jei pajamos 1 000 eurų arba mažiau – 30 %, jei 1 200 eurų ar mažiau – 40 %; jei 1 300 eurų ar mažiau – 55 %, o jei 1 400 eurų arba mažiau – 75 %.

Jei teisinės pagalbos prašantis asmuo yra susituokęs, suma skiriasi: jei sutuoktinio individualios pajamos yra 550 eurų arba mažiau, pagalba nemokama; jei 650 eurų arba mažiau, mokestis yra 20 %; jei 800 eurų arba mažiau – 30 %; jei 1 000 eurų arba mažiau – 40 %; jei 1 100 eurų arba mažiau – 55 % ir jei 1 200 eurų arba mažiau – 75 %.

10 – Ministro dekreto dėl teisinės pagalbos 6 straipsnis.

11 – Ministro dekreto dėl teisinės pagalbos 7 straipsnis.

12 – ?statymo dėl teisinės pagalbos 8 straipsnis.

13 – Pasak Suomijos vyriausybės, 2007 m. bendros šio viešojo staigios veiklos išlaidos buvo 24,5 mln. eurų, o veiklos pajamos, kurios gautos bent iš pusiau nemokamos pagalbos gavėjų iš dalies sumokėto honoraro ir teismo procese pralaimėjusios šalies bylinėjimosi išlaidų, buvo 1,9 mln. eurų (atsiliepimo ? ieškiniui 35 punktas).

14 – Ministro dekreto dėl atlyginimo už teisinę pagalbą kriterijų 11 straipsnis.

15 – 1993 m. gruodžio 30 d. ?statymas dėl pridėtinės vertės mokesčio (arvonlisäverolaki (1501/1993)).

16 – Nors Šeštosios direktyvos 4 straipsniu PVM suteikiama labai plati taikymo sritis, ši nuostata taikoma tik ekonominio pobūdžio veiklai (1996 m. liepos 11 d. Sprendimas *Régie dauphinoise* (C-306/94, Rink. p. I-3695, 15 punktas); 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimas *EDM* (C-777/01, Rink. p. I-4295, 47 punktas) ir 2005 m. gegužės 26 d. Sprendimas *Kretztchnik* (C-465/03, Rink. p. I-4357, 18 punktas)). Be ekonominės veiklos vykdymo, direktyvoje nustatytos trys kitos subjektyvios ir objektyvios sąlygos, pagal kurias nustatomas PVM mokėtojas, t. y. nepriklausomumas, profesinis pobūdis ir nuolatinis pobūdis.

17 – 1987 m. kovo 26 d. Sprendimas *Komisija prieš Nyderlandus* (235/85, Rink. p. 1471, 6–10 punktai); 1985 m. vasario 14 d. Sprendimas *Rompelman* (268/83, Rink. p. 655, 19 punktas); 2003 m. lapkričio 27 d. Sprendimas *Zita Modes* (C-497/01, Rink. p. I-14393, 38 punktas); 2007 m. birželio 26 d. Sprendimas *Hutchinson 3G* (C-369/04, Rink. p. I-5247, 28 punktas) ir sprendimas *T-Mobile Austria ir kt.* (C-284/04, Rink. p. I-5189, 35 punktas); 2006 m. vasario 21 d. Sprendimas *University of Huddersfield* (C-223/03, Rink. p. I-1751, 47 punktas).

18 – 1967 m. balandžio 11 d. Tarybos Antroji direktyva 67/228/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendros pridėtinės vertės mokesčio sistemos taikymo struktūra ir tvarka (OL 71, 1967, p. 1303).

19 – 2000 m. lapkričio 14 d. Sprendimas (C-149/99, Rink. p. I-9567, 28 punktas). Taip pat žr. šioje byloje pateiktą 2000 m. balandžio 4 d. generalinio advokato išvadą (34 ir 35 punktus).

20 – Kalbant apie holdingus, pažymėtina, jog Teisingumo Teismas pripažino, kad paprastas akcijų sigijimas ir turėjimas nėra „ekonominė veikla“ pagal Šeštąją direktyvą, išskyrus atvejus, kai holdingas dalyvauja valdant įmones (1991 m. birželio 20 d. Sprendimas *Polysar Investments Netherlands* (C-60/90, Rink. p. I-3111)). Taip ir vėliau vedamas su įmonės tikslu susijęs kriterijus siekiant išaiškinti 4 straipsnio 2 dalyje išdėstytą sąvoką „materialaus ir nematerialaus turto naudojimas, siekiant gauti nuolatinių pajamų“. Dėl šios sąvokos žr. 1990 m. gruodžio 4 d. Sprendimą *Van Tiem* (C-186/89, Rink. p. I-4363); 1996 m. rugsėjo 26 d. Sprendimą *Renate Enkler* (C-230/96, Rink. p. I-4517) ir minėtą sprendimą *Hutchinson 3G ir kt.* bei B. Terra ir J. Kajus „A guide to de European VAT Directives. Introduction to European VAT 2009“, 1 t., *IBFD*, 2009, p. 360.

21 – Minutės 1987 m. kovo 26 d. Sprendimas *Komisija prieš Nyderlandus* (9 ir 15 punktai); 2000 m. rugsėjo 12 d. Sprendimas *Komisija prieš Prancūziją* (C-276/97, Rink. p. I-6251, 32 punktas) ir 2007 m. gruodžio 13 d. Sprendimas *Götz* (C-408/06, Rink. p. I-11295, 18 punktas).

22 – P. Herrero de la Escosura „El IVA en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas“, *Universidad de Oviedo – Marcial Pons*, Madridas, 1996, p. 120.

23 – 1982 m. balandžio 1 d. Sprendimas (89/81, Rink. p. 1277, 10 ir 11 punktai).

24 – Laikantis tokio požiūrio reiktų leisti, pavyzdžiui, netaikyti mokesčių pardavimui mažesne kaina už savikainą, kai prekės praduodamos su nuolaida arba išparduodamos.

25 – 1994 m. kovo 3 d. Sprendimas *Tolsma* (C-16/93, Rink. p. I-743, 14 punktas); 1997 m. birželio 5 d. Sprendimas *SDC* (C-2/95, Rink. p. I-3017, 45 punktas) ir 2003 m. birželio 26 d. Sprendimas *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring* (C-305/01, Rink. p. I-6729, 47 punktas).

26 – 1988 m. kovo 8 d. Sprendimas *Apple and Pear Development Council* (102/86, Rink. p. 1443, 11 ir 12 punktai); 1997 m. spalio 16 d. Sprendimas *Fillibeck* (C-258/95, Rink. p. I-5577, 12 punktas) ir minėto sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* 34 ir 35 punktai.

27 – Minutės sprendimo *Apple and Pear Development Council* 11–16 punktai.

28 – Minutės sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* 35 punktas.

29 – Gali būti šiek tiek daugiau, jei fizinis asmuo turi didelio likvidumo turto, kurio vertė viršija 5000 eurų. Iš bylos dokumentų negalima spręsti, ar suma gali sudaryti 100 % honoraro, bet tai atrodo mažai tikėtina, nes Ministro dekreto dėl teisinės pagalbos 6 straipsnyje nustatyta didžiausia mėnesio pajamų suma, kad būtų galima naudotis aptariama paslauga.

30 – Išvada byloje, kuri išnagrinėjus priimtas minėtas sprendimas *Honk-Kong Trade Development Council* (3.4 punkto pabaiga).

31 – Min?to sprendimo *Götz* 21 punktas. Šiuo klausimu taip pat žr. 1997 m. kovo 18 d. Sprendim? *Diego Cali & Figli* (C?343/95, Rink. p. I?1547, 24 punktas); min?t? sprendim? *Hutchinson 3G ir kt.* 39 punkt? ir *T?Mobile Austria ir kt.* 45 punkt?.

32 – Min?tas sprendimas *Komisija prieš Nyderlandus* ir 1991 m. liepos 25 d. Sprendimas *Ayuntamiento de Sevilla* (C?202/90, Rink. p. I?4247); taip pat 2007 m. geguž?s 21 d. Nutartis *Mihal* (C?456/07, Rink. p. I?79).

33 – Žr., be kita ko, min?to sprendimo *Ayuntamiento de Sevilla* 18 punkt?.

34 – 1989 m. spalio 17 d. Sprendimas *Comune di Carpaneto Piacentino ir kt.* (231/87 ir 129/88, Rink. p. 3233, 16 punktas). Taip pat žr. 1990 m. geguž?s 15 d. Sprendim? *Comune di Carpaneto Piacentino ir kt.* (C?4/89, Rink. p. I?1869, 8 punktas); 1997 m. vasario 6 d. Sprendim? *Marktgemeinde Welden* (C?247/95, Rink. p. I?779, 17 punktas); min?t? sprendim? *Komisija prieš Pranc?zij?* (40 punktas); 2000 m. rugs?jo 12 d. Sprendim? *Komisija prieš Airij?* (C?358/97, Rink. p. I?6301, 38 punktas); 2000 m. rugs?jo 12 d. Sprendim? *Komisija prieš Jungtin? Karalyst?* (C?359/97, Rink. p. I?6355, 50 punktas); 2000 m. rugs?jo 12 d. Sprendim? *Komisija prieš Nyderlandus* (C?408/97, Rink. p. I?6417, 35 punktas); 2000 m. rugs?jo 12 d. Sprendim? *Komisija prieš Graikij?* (C?260/98, Rink. p. I?6537, 35 punktas); 2000 m. gruodžio 14 d. Sprendim? *Fazenda Pública* (C?446/98, Rink. p. I?11435, 17 punktas) ir 2006 m. birželio 8 d. Sprendim? *Feuerbestattungsverein Halle* (C?430/04, Rink. p. I?4999, 32 punktas).

35 – Remiantis min?tu sprendimu *Komisija prieš Pranc?zij?* „reikia atmesti teigin? <...>, kad subjektas veikia kaip „valdžios institucija“ tik tuo atveju, kai vykdo veikl?, susijusi? su valdžios institucij? s?voka siaur?ja to termino prasme“ (41 punktas).

36 – Teism? praktikoje nustatyta, kad šis žodži? junginys reiškia veikl? ar sandorius, kuriuos vykdo viešosios teis?s subjektai kaip valdžios institucijos (min?to 1989 m. spalio 17 d. Sprendimo *Comune di Carpaneto Piacentino* 21 punktas).

37 – Min?to 1989 m. spalio 17 d. Sprendimo *Comune di Carpaneto Piacentino ir kt.* 15 punktas ir sprendimo *Fazenda Pública* 16 punktas.

38 – Komisijos ieškinio 61 punktas.

39 – ?statymo d?l teisin?s pagalbos 8 straipsnis.

40 – Nustatyti Ministro dekretu d?l atlyginimo už teisin? pagalb? kriterij?.

41 – Min?t? sprendim? *Komisija prieš Nyderlandus* 21 ir 22 punktai ir *Ayuntamiento de Sevilla* 18–21 punktai bei 2008 m. geguž?s 21 d. Nutartis *Mihal*.

42 – Pasak Casado Ollero, „šio Bendrijos reikalavimo tikslas yra neleisti, kad neapmokestinimas PVM pažeist? mokes?io bendrum? ir neutralum?, ta?iau užuot nurod?s šiuos du principus, teis?s akt? leid?jas nurodo rezultat?, kuris gali atsirasti d?l j? nesilaikymo: gali b?ti iškraipyta konkurencija“ (G. Casado Ollero „El IVA y las operaciones de los entes públicos“, *El IVA en el sistema tributario español*, II t., *Ministerio de Economía y Hacienda*, Madridas, 1986, p. 194).

43 – PVM tarifas Suomijoje.

44 – Ji remiasi generalin?s advokat?s Kokott išvada byloje, kuriose priimti min?ti sprendimai *T?Mobile Austrija ir kt. bei Hutchinson 3G ir kt.*

45 – Komisijos ieškinio 56 punktas.

46 – 2008 m. rugsėjo 16 d. Sprendimas (C-288/07, Rink. p. I-0000).

47 – Įstatymo dėl teisinės pagalbos 8 straipsnis.