

Pagaidu versija

ENERĢLADVOKĀTA DŽOVANNI PITRUCELLAS [GIOVANNI PITRUZZELLA]

SECINĀJUMI,

sniegti 2021. gada 14. janvārī (1)

Lieta C-846/19

EQ

pret

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

(*tribunal d'arrondissement (Luxembourg)* [Luksemburgas apgabaltiesa] līgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļu tiesību aktu saskaņošana – Pievienotās vērtības nodoklis – Ekonomiskās darbības un pakalpojumu sniegšanas jēdzieni, kas ir cieši saistīti ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošinājumu – Organizāciju, kuras ir atzītas par sociālās labklājības struktūru, jēdziens – Pilngadīgu personu pārstāvības pilnvaras – Aplikšana ar PVN

1. Vai PVN var tikt piemērots pakalpojumiem, ko advokāts sniedz rīcībnespējīgu pilngadīgo personu aizsardzības sistēmas ietvaros?
2. Vai šie pakalpojumi ir pielīdzināmi “ar sociālo aprūpi cieši saistītiem pakalpojumiem”?
3. Vai profesionālis, kas ir reģistrēts profesionālajā reģistrā, var tikt atzīts, un kādās robežās, par “sociālās labklājības struktūru”?
4. Šādi ir galvenie jautājumi pamatā lietā, kas šobrīd tiek izskatīta tiesvedībā starp EQ un *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA* (Luksemburgas Reģistrācijas, pašumu un PVN administrācija, turpmāk tekstā – “nodokļu administrācija”).
5. Tiesai būtu jāizlemj par Direktīvas 2006/112/EK (2) (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 132. panta 1. punkta g) apakšpunktā minēto jēdzienā tvērumu un dalībvalstu rīcības brīvības ierobežojumiem ieviest papildu nosacījumus direktīvā paredzētajiem nosacījumiem.

I. Atbilstošās tiesību normas

A. Savienības tiesības

6. PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu ir noteikts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rakstojas kā tās; [..]”.

7. Saskaņā ar PVN direktīvas 9. panta 1. punktu:

“1. “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 īpašuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo īpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

8. PVN direktīvas 131. pantā 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 nepieļautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos un ļaunprātīgu izmantošanu”.

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

9. Saskaņā ar šīs pašas direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktu dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

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

B. Luksemburgas tiesības

10. 1979. gada 12. februāra Likuma par PVN (turpmāk tekstā – “PVN likums”) 4. panta 1. punkts, redakcijā, kas piemērojama pamatlīetas faktiskajiem apstākļiem, noteikts:

“nodokļa maksātājs 2. panta nozīmē ir jebkura persona, kas patstāvīgi un regulāri sniedz pakalpojumus, kas attiecas uz jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta un vietas [..]”

11. PVN likuma 5. pantā ir paredzēts:

“Saimnieciskā darbība ir jebkura darbība, kuras mērķis ir gūt ienākumus, un it īpaši ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības, tostarp kalnrniecības darbība, lauksaimnieciskā darbība, brīvo profesiju darbības un darbības, kas saistītas ar materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošanu, lai no tā gūtu pastāvīgus ienākumus.”

12. Saskaņā ar PVN likuma 44. panta 1. punkta o) apakšpunktu:

“1. No pievienotās vērējamās nodokļa maksas noteiktās robežās un, ievērojot Lielhercogistes tiesību aktos paredzētos nosacījumus, ir atbrīvojami:

[..]

o) pakalpojumi un preču piegāde, kas ir cieši saistīti ar sociālo nodrošinājumu, sociālo aprūpi vai sabiedrības veselību un ko sniedz publisko tiesību subjekti, kolektīvo ieguldījumu fondi, publisko tiesību vai sabiedriskā labuma iestādes, rehabilitācijas centri, veco āžu pansionāti, gerontoloģijas vai geriatrijas centri, slimnīcas vai labdarības organizācijas un citas līdzīgās privātā sektora organizācijas, kuru sociālo raksturu atzīst kompetentās valsts iestādes;

[..].”

13. Grozītā PVN likuma 44. panta 1. punkta stenošanas nosacījumi ir definēti Lielhercogistes 1981. gada 23. decembra noteikumos (turpmāk tekstā – “Lielhercogistes noteikumi”), kuru 3. pants ir formulēts šādi:

“Aizgādātās lietu tiesa var piešķirt aizgādnim atlīdzību, kuras apmēru vai aprēķināšanas metodi tā nosaka, ņemot vērā rācībnespējīgās personas finansiālo stāvokli.

Šā atlīdzība sastāv vai nu no fiksētas summas, vai no rācībnespējīgās personas ienākumu daļas, vai arī no honorāra, kas tiek noteikts proporcionāli par paveikto darbu.”

II. Fakti, pamata tiesvedība un prejudiciālie jautājumi

14. EQ kopš 1994. gada ir Luksemburgas advokātu kolēģijas loceklis un kopš 2004. gada pilda pienākumus rācībnespējīgu pilngadīgo personu aizsardzības sistēmas ietvaros, galvenokārt kā likumiskais pārstāvis un kā aizgādnieks.

15. Līdz 2013. gadam nodokļu administrācija uzskatīja, ka šai darbībai nav piemērojams PVN.

16. Ar diviem 2018. gada 19. janvāra paziņojumiem par PVN attiecībā uz 2014. un 2015. gadu nodokļu administrācija pieprasīja EQ samaksāt PVN par šajos gados veiktajām rācībnespējīgu pilngadīgo personu pārstāvības darbībām. Šādi rīkojoties, nodokļu administrācija nolēma pirmo reizi piemērot PVN minētās pārstāvības darbības.

17. Ar 2018. gada 4. jūnija lēmumu nodokļu administrācija noraidīja EQ celto pārsūdzību par abiem paziņojumiem par nodokli.

18. Pēc tam EQ cēla prasību iesniegzt tiesībsargāšanas iestādē – *tribunal d'arrondissement (Luxembourg)* [Luksemburgas apgabaltiesa] – lūdzot atcelt 2018. gada 4. jūnija lēmumu.

19. EQ uzskata, ka attiecīgā pakalpojuma nav saimnieciskā darbība, kas piemērojama ar PVN, jo tie pilda sociālu funkciju.

20. Tas uzskata, ka šīs darbības esot atbrīvotas no PVN saskaņā ar valsts tiesību normu, ar kuru ir transponēts PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkts, proti, Luksemburgas PVN likuma 44. panta 1. punkta o) apakšpunktā, kurā ir atzīts atbrīvojums no PVN tādā pakalpojuma sniegšanai, kas ir cieši saistīti ar sociālo nodrošinājumu un aprūpi un ko sniedz organizācijas, kuras par sociālās labklājības struktūru ir atzinušas kompetentās valsts iestādes.

21. Tā apgalvo, ka no 2004. līdz 2013. gadam šīs darbības nebija piemērojamas ar PVN, tādēļ to

aplikšana ar PVN par 2014. un 2015. gadu esot tiesiskās paņēmuma principa pirkums.

22. Iesniedzējtiesa precizē, ka Luksemburgas tiesbūvē ir paredzētas dažādas rēķināšanas pilngadīgo personu aizsardzības sistēmas. Šo aizsardzības sistēmu ieviešanas rezultātā aizgādības lietu tiesa var iecelt pašu pārstāvi, gaidot lēmumu par ieviešamo aizsardzības sistēmu, kā arī *ad hoc* pārstāvi interešu konflikta gadījumā.

23. Iesniedzējtiesa vispirms vēlas noskaidrot, vai aizsardzības darbība pilngadīgo personu aizsardzības jomā, kas tiek veikta par atlīdzību, ir saimnieciska darbība PVN direktīvas 9. panta 1. punkta izpratnē.

24. Attiecībā uz atlīdzības apmēru, lai gan no Tiesas judikatūras izriet, ka nav nozīmes tam, ka saimnieciska darbība tiek veikta par cenu, kas ir zemāka par pašizmaksu, atlīdzība tomēr ir jānosaka iepriekš un tai ir jāsedz pakalpojumu sniedzēja darbības izmaksas (3). Šajā gadījumā atlīdzību katrā atsevišķā gadījumā nosaka kompetentā tiesa, ņemot vērā saņēmēja finansēlo stāvokli, līdz ar to atlīdzība netiek noteikta iepriekš un ne vienmēr garantē pakalpojumu sniedzējam radušos izmaksu segšanu.

25. Turklāt iesniedzējtiesa jautā, vai uz rēķināšanas pilngadīgo personu aizsardzības darbību var attiekties atbrīvojums no PVN un tādā vai citā darbībā ir "pakalpojumu sniegšana un [...] preču piegāde, kas ir cieši saistīta ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu", PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkta nozīmē un vai uz advokātu, kas to veic, var attiekties jēdziens "strukturāras, kuras attiecīgā dalībvalsts atzinusi par sociālās labklājības strukturām" šīs tiesību normas izpratnē. Šajā ziņā EQ uzskata, ka nepieciešams ņemt vērā veiktās darbības raksturu neatkarīgi no pakalpojumu sniedzēja juridiskā statusa, savukārt nodokļu administrācija apgalvo, ka ir jāņem vērā juridiskais statuss un, to skaidri nenorādot, ka ir jāizslēdz pakalpojumu sniedzēja, kuru mērķis ir gūt peļņu.

26. Iesniedzējtiesa arī līdz paskaidrojumiem par attiecīgās struktūras sociālā rakstura "atzīšanas" jēdzienu. Kaut arī PVN direktīva aprobežojas ar norādi uz "attiecīgās dalībvalsts" veikto atzīšanu, tā neprecizē atzīšanas procedūru un iestādi, kas ir pilnvarota to veikt. Šīs lietas fakti tostarp rada jautājumu par to, vai attiecīgā iestāde var būt tiesu iestāde un vai atzīšana var tikt veikta katrā konkrētajā gadījumā atsevišķi.

27. Visbeidzot, iesniedzējtiesai ir šaubas par tiesiskās paņēmuma aizsardzības principa piemērojamību šajā lietā. Tā norāda, ka PVN nav nodoklis, kas jāmaksā PVN parādniekam, bet gan galapatērētājam. Ja, kā tas ir šajā lietā, par PVN iekasēšanu atbildīgā iestāde pāc attiecīgo darījumu pabeigšanas paziņo nodokļu maksātājam, ka tā plāno atkāpties no savas iepriekšējās nostājas neaplikt šādus darījumus ar PVN, nodokļu maksātājs nonāk situācijā, kurā tas nav varējis aprēķināt PVN šo pakalpojumu saņēmējam, tādu minētais nodoklis ir jāatmaksā valstij. Nodokļa maksātājam tādējādi būtu pienākums atskaitīt no saviem līdzekļiem summas, ko valsts pieprasa kā PVN, tādējādi pārkāpjot PVN neitralitātes principu.

28. Šajos apstākļos *tribunal d'arrondissement (Luxembourg)* (Luksemburgas apgabaltiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1. Vai jēdziens "saimnieciskā darbība" Direktīvas 2006/112/EK 9. panta 1. punkta 2. daļā izpratnē ir jāinterpretē tādējādi, kas tas ietver vai izslēdz pakalpojumu, kas tiek sniegti, izmantojot trāspusijas attiecības, kur pakalpojumu sniedzējam tos ir uzticējusi vienība, kas nav identiska ar pakalpojumu saņēmēju?

2. Vai atbilde uz pirmo jautājumu ir atkarīga no tā, vai pakalpojumi tiek sniegti neatkarīgas tiesu iestādes uzticēta uzdevuma ietvaros?
3. Vai atbilde uz pirmo jautājumu ir atkarīga no tā, vai atlīdzība pakalpojumu sniedzējam ir jāmaksā pakalpojuma saņēmējam vai to uzēmas valsts, kuras vienība ir uzticējusi pakalpojumu sniedzējam to sniegšanu?
4. Vai jūdziens "saimnieciskā darbība" Direktīvas 2006/112/EK 9. panta 1. punkta 2. daļas izpratnē ir jāinterpretē tādējādi, kas tas ietver vai izslēdz pakalpojumu sniegšanu, ja pakalpojumu sniedzēja atlīdzība nav likumā noteikta prasība un tās apmērs, ja tā tiek piešķirta, a) ir atkarīgs no novērtējuma, kas tiek veikts katrā atsevišķā gadījumā, un b) vienmēr ir atkarīgs no pakalpojuma saņēmēja finansiālā stāvokļa, un c) tiek aprēķināta, atsaucoties vai nu uz fiksētu likmi, vai uz pakalpojumu saņēmēja ienākumu daļu, vai arī uz paveikto darbu.
5. Vai jūdziens "pakalpojumu sniegšana un preču piegāde, kas ir cieši saistīta ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu", kas minēts Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 132. panta 1. punkta g) apakšpunktā, ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ietver vai izslēdz pakalpojumus, kas sniegti ar likumu ieviestās pilngadīgo personu aizsardzības sistēmas ietvaros, kura ir pakāauta neatkarīgas tiesu iestādes kontrolei?
6. Vai jūdziens "struktūras, kuras [...] atzītas] par sociālās labklājības struktūrām", kas minēts Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 132. panta 1. punkta g) apakšpunktā, ir jāinterpretē tādējādi, ka, lai atzītu struktūras sociālo raksturu, tas uzliek noteiktas prasības attiecībā uz pakalpojumu sniedzēja darbības veidu vai altruistisko vai peļņas gūšanas mērķi, vai, vispārīgāk, kā tās, kas ar citiem kritērijiem vai nosacījumiem ierobežo 132. panta 1. punkta g) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērošanas jomu, vai arī tikai tas, ka tiek sniegti pakalpojumi, kas "saistīti ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu", ir pietiekami, lai attiecīgajai struktūrai piešķirtu sociālu raksturu?
7. Vai jūdziens "struktūras, kuras attiecīgā dalībvalsts atzinusi par sociālās labklājības struktūrām", kas minēts Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 132. panta 1. punkta g) apakšpunktā, ir jāinterpretē tādējādi, ka tas prasa atzīšanas procesu, kas balstīts uz iepriekš noteiktu procedūru un kritērijiem, vai arī katrā atsevišķā gadījumā var veikt *ad hoc* atzīšanu, ko vajadzības gadījumā veic tiesu iestāde?
8. Vai tiesiskās paņēmības princips, kā tas ir interpretēts Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā, ļauj administrācijai, kas ir atbildīga par PVN iekasēšanu, prasīt, lai PVN maksātājs samaksātu PVN par saimnieciskiem darījumiem, kas saistīti ar periodu, kurš bija beidzies brīdī, kad nodokļu administrācija bija pieņēmusi lēmumu par nodokļa piemērošanu pēc tam, kad šā administrācija ilgu laiku pirms šā perioda bija pieņēmusi minētā nodokļa maksātāja PVN deklarācijas, kurās darījums, par kuru uzliek nodokli, nav tikuši iekāuti tādā pašā veidā darījumi? Vai šā iespēja par labu administrācijai, kas ir atbildīga par PVN iekasēšanu, ir ierobežota ar noteiktiem nosacījumiem?"

III. Juridiskais vērtējums

29. Prejudici?lo jaut?jumu m?r?is b?t?b? ir noteikt, vai darb?bas, ko advok?ts veic k? r?c?bnesp?j?gu pilngad?go personu pilnvarot? persona, likumiskais p?rst?vis un aizg?dnis, ir aplikamas ar PVN vai ar? no t? atbr?votas.

30. K? ierosina Komisija, asto?us prejudici?los jaut?jumus var iedal?t trij?s grup?s:

A) pirmie ?etri attiecas uz saimniecisk?s darb?bas j?dzienu, it ?paši, vai min?t?s darb?bas ietilpst saimniecisk?s darb?bas j?dzien? PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta, lasot to kop? ar 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu, izpratn?;

B) piektais l?dz sept?tais jaut?jums attiecas uz PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?t? atbr?vojuma piem?rošanas jomu, it ?paši, vai š?s darb?bas ir atbr?votas no nodok?a k? “cieši saist?tas ar soci?lo apr?pi un soci?lo nodrošin?šanu” un vai advok?ts, kas to veic, var tikt uzskat?ts par “strukt?ru, kuru attiec?g? dal?bvalsts atzinusi par soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru”, š?s pašas ties?bu normas izpratn?;

C) p?d?j? prejudici?l? jaut?juma m?r?is ir noskaidrot, vai tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas princips nepie?auj, ka š?m darb?b?m tiek piem?rots PVN, ja nodok?u iest?des pag?tn? un ilgu laiku bija piekritušas, ka š?s darb?bas nebija aplikamas ar PVN.

31. ?emot v?r? Tiesas l?gumu, šajos secin?jumos galven? uzman?ba tiks piev?rsta piektajam l?dz sept?tajam prejudici?lajam jaut?jumam, kas apkopoti B punkt? un attiecas uz nodok?u atbr?vojuma tv?rumu pakalpojumiem, kas cieši saist?ti ar soci?lo apr?pi un soci?lo nodrošin?šanu. No t? izriet, ka pakalpojumiem ir ekonomisks raksturs saska?? ar PVN direkt?vas 9. panta 1. punkt? min?tajiem krit?rijiem, kas ir A punkt? uzskait?to jaut?jumu priekšmets.

32. Vispirms j?nor?da, ka izskat?majiem jaut?jumiem ir piev?rsta uzman?ba ne tikai šaj? liet?, jo pašlaik Ties? ir iesniegta cita l?dz?ga pras?ba, ko šaj? paš? jom? c?lusi *Verwaltungsgerichtshof* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Austrija) par prejudici?lu jaut?jumu, kas liel? m?r? p?rkl?jas ar B grupas jaut?jumiem (4).

33. Ar? liet? C?1/20 pras?t?js ir advok?ts, kuram tiesa bieži pieš?ir r?c?bnesp?j?gu pilngad?go personu p?rst?vja statusu. Nodok?u iest?de uzskat?ja, ka ien?kumi no advok?ta veiktaj?m darb?b?m p?rst?vja status? ir aplikami ar PVN. Pras?t?js s?kotn?ji c?la pras?bu *Bundesfinanzgericht* (Feder?l? finanšu tiesa, Austrija), kura pras?bu noraid?ja, pamatojoties uz to, ka advok?tu profesion?lo kategoriju nevar uzskat?t par organiz?ciju, kura atz?ta par soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru.

34. Tom?r lasot Austrijas tiesas iesniegto l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu, var b?t noder?ga virkne elementu, lai atbild?tu uz š?s lietas jaut?jumiem.

35. Šiem secin?jumiem ir ?paši noder?gs apst?klis, ka “*Bundesfinanzhof*, izsakoties par BGB 1896. pant? reglament?to darb?bu, kas V?cijas ties?b?s ir piel?dzin?ma profesion?la aizg?d?a darb?bai, ir non?kusi pie secin?juma, ka uz to var?tu attiecin?t atbr?vojumu no nodok?a saska?? ar PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktu, iz?emot, ja runa ir par apmaks?tiem pakalpojumiem, kurus sniedz advok?ts, kurš ir iecelts par aizg?dni un veic juridisku darb?bu aizg?dn?bas ietvaros (*Bundesfinanzhof*, 25.4.2013, V R 7/11). V?cijas likumdev?js šo judikat?ru izmantoja par iemeslu, lai saist?b? ar šiem pakalpojumiem V?cijas Likuma par apgroz?juma nodokli 4. panta 16. punkta k) apakšpunkt? paredz?tu atseviš?u atbr?vojuma par š?diem pakalpojumiem ties?bu nomu. (5)

36. Lai atbild?tu uz B punkt? apkopotajiem prejudici?lajiem jaut?jumiem, ir j?atg?dina, ka

saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? ir pras?ts, ka, lai var?tu piem?rot šaj? ties?bu norm? paredz?to atbr?vojumu no PVN maks?šanas, ir j?b?t izpild?tiem diviem kumulat?viem nosac?jumiem: min?tajiem pakalpojumiem j?b?t “cieši saist?tiem ar soci?lo apr?pi un soci?lo nodrošin?šanu” un tos j?veic “publisko ties?bu subjektiem vai cit?m strukt?r?m, kuras attiec?g? dal?bvalsts atzinusi par soci?l?s labkl?j?bas strukt?r?m” (6).

37. T?gad ir j?p?rbauda, vai darb?bas, ko advok?ts veic k? r?c?bnesp?j?gas pilngad?g?s personas pilnvarotais p?rst?vis, likumiskais p?rst?vis vai aizbildnis, ietilpst PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?t? atbr?vojuma no PVN piem?rošanas jom? un vai t?d?j?di š?s darb?bas ir “cieši saist?tas ar soci?lo apr?pi un soci?lo nodrošin?šanu” un, vai advok?ts, kurš t?s ir izmantojis, var tikt uzskat?ts par “strukt?ru, kuru dal?bvalsts ir atzinusi par soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru”.

38. Konkr?ti, ir j?p?rbauda, vai Luksemburgas vald?bas pied?v?t? interpret?cija, saska?? ar kuru no atbr?vojuma no PVN ir j?izsl?dz advok?ts, kas veic min?t?s darb?bas, atbilst PVN direkt?vas (7) 132. panta 1. punkta g) apakšpunkta gramatiskai, sist?miskai un teleolo?iskai interpret?cijai un vai dal?bvalst?m ir r?c?bas br?v?ba ieviest š?du interpret?cijas iz??mumu.

39. Saska?? ar past?v?go Tiesas judikat?ru “j?dzieni, kas ir izmantoti, lai raksturotu PVN direkt?vas 132. pant? ietvertos atbr?vojumus no nodok?a, ir interpret?jami šauri” (8), jo min?tie atbr?vojumi ir atk?pes no visp?r?j? principa, ka PVN tiek iekas?ts par katru pakalpojumu, ko pret atl?dz?bu sniedzis nodok?u maks?t?js.

40. Tom?r dal?bvalsts piem?rot? šaur? interpret?cija, transpon?jot direkt?vu, nevar atbr?vojumu rež?ma ?stenošanu padar?t p?rm?r?gi apgr?tin?tu, ne ar? at?emt to patst?v?g? j?dziena noz?mi.

41. T?d?? ir j?nor?da uz š?s ties?bu normas m?r?i.

42. PVN direkt?vas m?r?is ir saska?ot dal?bvalstu ties?bu aktus, lai izveidotu kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu un t?gad vienoto nodok?a b?zi.

43. Tom?r PVN direkt?v? iek?auto j?dzienu interpret?cijai ir j?atbilst min?to atbr?vojumu m?r?iem un kop?j?s PVN sist?mas pamat? esoš?s nodok?u neitralit?tes principa pras?b?m. Ir svar?gi nov?rst to, ka j?dzieni, kas izmantoti min?taj? 132. pant? paredz?to atbr?vojumu defin?šanai, tiktu interpret?ti t?d?j?di, ka tiem tiek at?emta to iedarb?ba (9).

44. Nodrošinot labv?l?g?ku attieksmi PVN jom? dažiem visp?r?jas noz?mes soci?l?s labkl?j?bas nozar? sniegtiem pakalpojumiem, tiek paredz?ts samazin?t šo pakalpojumu izmaksas un t?d?j?di padar?t tos pieejam?kus priv?tperson?m, kas tos var?tu izmantot (10).

45. Š?iet, ka no lietas materi?liem, vismaz pamatargumentos, izriet, ka ar? Luksemburgas Tieslietu ministrija uzskata, ka soci?l?s pal?dz?bas pakalpojumus atbr?vo no PVN, pat ja tos sniedz advok?ti, lai nesad?rdzin?tu sabiedr?bas segt?s izmaksas (11).

a) ***Par nosac?jumu, atbilstoši kuram pakalpojumu sniegšanai j?b?t “cieši saist?tai ar soci?lo apr?pi un soci?lo nodrošin?šanu”***

46. T?ad, ?emot v?r? j?dziena “cieša saikne” m?r?i, ko raksturo soci?l?s pal?dz?bas lo?ika, tas nav j?interpret? ?paši stingri, ar? t?d??, ka PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?tais atbr?vojums ir pak?auts papildu nosac?jumam, ka attiec?gajiem pakalpojumiem ir j?b?t “b?tiski svar?giem” soci?l?s apr?pes un soci?l? nodrošin?juma pas?kumiem min?t?s direkt?vas 134. panta a) apakšpunkta izpratn? (12).

47. Lai gan PVN direkt?v? nav defin?ti “soci?l?s apr?pes un soci?l?s nodrošin?šanas” j?dzieni, Tiesas judikat?r? vair?kk?rt ir atz?ts dažu t?du darb?bu soci?lais raksturs, kas saist?tas ar apg?d?jam?m pilngad?g?m person?m sniegto apr?pi, pal?dz?bu un aizsardz?bu.

48. Spriedum? liet? *Kūgler* (13) Tiesa apstiprin?ja, ka visp?r?j? apr?pe un pal?dz?ba m?j?s, ko k? pakalpojumu sniedz ambulatoris apr?pes dienests person?m, kas ir fiziski vai ekonomiski atkar?gas [no citu pal?dz?bas] [..], ir cieši saist?ta ar soci?lo pal?dz?bu un soci?lo nodrošin?šanu saist?tiem pakalpojumiem Sest?s direkt?vas (14) 13. panta A da?as 1. punkta g) apakšpunkta izpratn?.

49. T?pat spriedum? liet? *Zimmerman* (15) lietas dal?bniekiem nebija str?da par to, ka profesion?l? m?sas sniegt? apr?pe dz?vesviet? var tikt uzskat?ta par “cieši saist?tu ar soci?lo apr?pi un soci?lo nodrošin?jumu” Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta g) apakšpunkta izpratn?.

50. Turpin?jum? ir j?konstat?, ka PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkta formul?jum? starp pakalpojumiem, kas ir cieši saist?ti ar soci?lo apr?pi un soci?l?s nodrošin?šanas darbu un uz kuriem t?d?j?di attiecas šaj? norm? paredz?tais atbr?vojums, ir tieši min?ti pakalpojumi, kurus sniedz veco ?aužu pansion?ti. Šo apst?kli Tiesa uzsv?ra spriedum? liet? *Les Jardins de Jouvence* (16).

51. No lietas materiāliem izriet, ka juridiskā pārstāvja iecelšana nozīmē, ka pilngadīga persona nespēj neatkarīgi īstenot savas intereses tādā, ka tā cieš no psihiskas slimības vai garīgas invaliditātes, vecuma radītas vai citas nespējas.

52. Lai novērtētu juridiskā pārstāvja veiktās darbības sociālo raksturu un tādā tās ciešo saikni ar sociālo aprāpi, vispirms ir jāņem vērā šo darbību konkrētais saturs. Šajā nolūkā lietas dalībnieku sniegtās rakstveida atbildes uz Tiesas šajā sakarā uzdoto jautājumu ir jāpaši noderīgās.

53. Prasītājs pamatliet uzskata, ka lielākā daļā pakalpojumu, ko snieguši advokāti, kuri ir iecelti par rēķinājamajiem pilngadīgajiem personu pilnvarotajiem personām, likumiskajiem pārstāvjiem vai aizgādājiem, ir: 1) aprūpējamo personu apmeklējums to dzīvesvietās, lai pārliecinātos par to labklājību un noskaidrotu to vajadzības; 2) sazināšanās ar ģimeni, sociālajiem darbiniekiem, personām, kas nodrošina aprūpi; 3) dzīvesvietas izvēle; 4) pieteikumi par pensijām, sociālo palīdzību; 5) atbalsta mērķa īstenošana; 6) rēķinu apmaksa, medicīnisku izdevumu atmaksas saņemšana, ienākumu deklarācija, naudas deponēšana ikdienas izdevumiem.

54. M?dz gad?ties, ka p?rst?vis sniedz ar? juridiska rakstura pakalpojumu, tom?r advok?ti nav vien?gie, kas dr?kst veikt š?das darb?bas: sarunas, ?res l?guma parakst?šana vai izbeigšana, kustamo vai nekustamo ?pašumu p?rdošana, pilngad?g?s personas atbalst?šana vai p?rst?v?ba mantojuma liet?s. Protams, saska?? ar Luksemburgas valsts ties?b?m par pilnvarotajiem, p?rst?vjiem, administratoriem un aizg?d?iem var tikt iecelti ar? apr?pes sa??m?ja tuvi radnieki vai iest?des, kas ir atbild?gas par to subjektu aizsardz?bu, kuri cieš no gar?giem vai fiziskiem trauc?jumiem.

55. Visbeidzot, šīs pilnvaras var ietvert pakalpojumu, kas ietilpst tikai advokātu ekskluzīvajā kompetencē, piemēram, rīcībnespējīgās personas pārstāvšana juridiskos strīdos, taču šāda veida pakalpojumu esot maz.

56. Luksemburgas valdības sniegtā atbilde šajā jautājumā ir tāda, ka saskaņā ar Luksemburgas advokātu kolēģijas saņemto informāciju advokāta darbības šajā jomā ir daudzas un tās nav tikai ikdienas pārstāvība, bet "daļu advokāta darbību var kvalificēt kā "sociālas": saziņa ar sociālajiem darbiniekiem, mediāiem, bankām, īmenēm. Piemēram, advokātiem bieži ir jāparpūjas par uzņemšanu rehabilitācijas centros, jālīdzfinansē palīdzība un jāorganizē pārcelšanās" (17).

57. Atbildes uz Tiesas uzdoto jautājumu par konkrēto juridiskā pārstāvja veikto darbību saturu, šīet, būtībā neatšķiras: advokāti veic dažādas darbības rīcībnespējīgās personas labā, un daļu šo darbību var kvalificēt kā "sociālu", tostarp iepriekšminētajā nozīmē kā "cieši saistītu ar sociālo aprūpi".

58. Taču pušu faktu izklāstā atšķiras veikto darbību apmērs un proporcijas: prasītājs pamatlīdz apgalvo, ka veic galvenokārt "sociāla" rakstura darbības, savukārt Luksemburgas valdība apgalvo, ka tā ir "daļa" no daudzām darbībām, kas tiek veiktas.

59. Lai noteiktu, kāds ir šādu pārstāvības darbību sociālais raksturs, turklāt jāņem vērā vairākas nianšes, kas izklāstātas detalizēti Lielhercogistes regulājumā: a) šādu pilnvaru izmaksas, ja pilngadīgajai personai nav pietiekamu finanšu līdzekļu, ir jāsedz valstij; b) atlīdzības par pakalpojumiem, ko nosaka tiesa, ņemot vērā rīcībnespējīgās personas ienākumus un mantisko stāvokli; c) pārstāvis ir pakāpāts tiesas pārbaudei; d) izmaksātā kompensācija bieži ir fiksēta un reti atbilst sniegtajiem pakalpojumiem.

60. Kā izriet no lietas materiāliem, šīet, ka tā tas ir šajā lietā.

61. Tādējādi, saskaņā ar lasot lietas dalībnieku apgalvojumus, tostarp Luksemburgas valdības pārstāvto valsts nostāju, var tikt apstiprināts, ka daļa no darbībām, ko veic rīcībnespējīgā pilngadīgā personu pilnvarotais advokāts, likumiskais pārstāvis vai aizgādājis, var tikt uzskatīta par tādu, kas "ir cieši saistīta ar sociālo aprūpi", jo tā ir saistīta ar rīcībnespējīgās personas aizgādību un tās personāgo izvāli, tādējādi pilnvarotā persona, likumiskais pārstāvis un aizgādājis veic "būtiski svarīgas" darbības, jo tās ir nepieciešamas, lai nodrošinātu saņēmējam pienācīgus dzīves apstākļus, ņemot vērā tā garīgos vai fiziskos traucējumus (18). Tādā runā ir par darbībām, kas nepieciešamas, lai aprūpētu, atbalstītu un aizsargātu personas, kuras cieš no garīgiem un fiziskiem traucējumiem un kuras nevarētu to veikt patstāvīgi. Konkrēti var minēt izvāli par to, vai attiecīgā persona tiek ievietota aprūpes namā, kas pielīgota tās vajadzībām, vai arī tai tiks nodrošināta aprūpe mājās.

62. Kā to atzīst arī Luksemburgas valdība, "sociālās aprūpes" jēdziens var tikt aprakstīts arī kā palīdzība, kas ļauj fiziskai personai dzīvot cilvēkā cienīgi brīžos, kad tai nepieciešama palīdzība (19).

63. Ķpašuma pārvāldšana var būt (vismaz dažos gadījumos) darbība, lai nodrošinātu pakalpojuma saņēmējam cilvēkā cienīgu dzīvi un lai to pasargātu no tādu darbību veikšanas, kas varētu tam kaitēt.

64. Turklāt cilvēkā cienīga dzīve neapšaubāmi tiek apdraudēta, ja praktiskās ikdienas darbības, tostarp finanšāla rakstura darbības netiek veiktas pietiekami piesardzīgi.

65. Attiecībā uz otro darbību kategoriju, ko veic rēķināšanas pilngadīgas personas pilnvarotais advokāts, likumiskais pārstāvis vai aizgādnieks un kas attiecas vienīgi uz advokāta profesiju, tā ir daļa no pilnvarotā advokāta, likumiskā pārstāvja vai aizgādāja veiktajām darbībām.

66. Es izslēdzu, ka šīs darbības, ko veic pilnvarotais advokāts, likumiskais pārstāvis vai aizgādnieks, var uzskatīt par darbību, kas ir cieši saistītas ar sociālo aprūpi un no nodokļa atbrīvoto pakalpojumu izpildi. Proti, tā ir profesionāla darbība, ko veic tikai advokāti, pildot brīvās profesijas funkcijas, nevis pilnvarotās personas, likumiskā pārstāvja vai aizgādāja sociālās funkcijas.

67. Lai izvairītu, vai advokātam, kas veic tādās sociālās nodrošinājuma darbības kā iepriekš aprakstītās, ir piemērojams atbrīvojums, ir jāpārbauda, vai ir izpildīts PVN direktīvā paredzētais otrais nosacījums (dalībvalsts to ir atzinusi par sociālās labklājības struktūru). Manuprāt, pastāv cieša saikne starp abiem nosacījumiem tādēļ ziņā, ka būtisks sociālās aprūpes darbību pārsvars var kvalificēt paša subjekta dabu, kas izriet no sniegtajiem pakalpojumiem, to raksturojot kā stabili sociālu un attiecīgi atzīstamu darbību.

68. Kā redzēsim, manuprāt, ja advokāts galvenokārt veic sociāla rakstura funkcijas (kuras ir cieši saistītas ar sociālo aprūpi), kas nav tikai likumā paredzētās funkcijas, attiecībā uz sociāla rakstura pakalpojumiem tas var saņemt atbrīvojumu no nodokļa. To kā tādā nevar izslēgt tikai tādēļ, ka runa ir par advokātiem.

b) Par nosacījumu, ka dalībvalsts to ir atzinusi par sociālās labklājības struktūru

69. PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktā nav precizēti nosacījumi un paši noteikumi, saskaņā ar kuriem par sociālās labklājības struktūru tiktu atzītas organizācijas, kas nav publisko tiesību subjekti.

70. Tādējādi principā katras dalībvalsts tiesības ir jāparedz noteikumi, saskaņā ar kuriem šādam organizācijām var tikt atzīts šāds raksturs (20).

71. Konkrēti, PVN direktīvas 132. pantā dalībvalstīm ir piešķirta iespēja šā paša panta 1. punkta g) apakšpunktā paredzēt atbrīvojuma no nodokļa piešķiršanu organizācijām, kas nav publisko tiesību subjekti, padarīt atkarīgu no tā, vai ir ievērots viens vai vairāki no minētajiem pantā uzskaitētajiem nosacījumiem. Šos fakultatīvos nosacījumus attiecīgā atbrīvojuma piešķiršanai dalībvalstis var izvirzīt brīvi un papildu kārtā (21).

72. No tā izriet, ka ar PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktu dalībvalstīm tiek piešķirta rēķināšanas brīvība, lai noteiktām organizācijām, kas nav publisko tiesību subjekti, noteiktu labdarības raksturu (22).

73. Tomēr ir jāatgādina, ka ar 131. panta 1. punktu tiek ierobežots dalībvalstu rēķināšanas brīvības apjoms, precizējot, ka tās var ieviest papildu nosacījumus tiem, kas paredzēti šajā direktīvā, lai "nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos un ļaunprātīgu izmantošanu."

74. Tādā dalībvalstu novērtējuma brīvībā, nosakot atbrīvojuma piešķiršanas nosacījumus, nevar sniegties līdz direktīvā uzskaitēto atbrīvojumu satura definīcijas izmaiņai.

75. Manupr?t, fr?zes "lai nodrošin?tu pareizu un god?gu šo atbr?vojumu piem?rošanu" m?r?is ir ?aut dal?bvalst?m ieviest valsts tiesiskos regul?jumus, kuri ir piem?roti, lai nodrošin?tu, ka atbr?vojumu piem?rošana saimniecisk?s darb?bas subjektiem neb?tu p?rm?r?gi sarežž?ta, un vajadz?bas gad?jum? racionaliz?tu kontroles pas?kumus.

76. T?pat k? m?r?is "nov?rst jebk?du iesp?jamu kr?pšanu, izvair?šanos un ?aunpr?t?gu izmantošanu" ac?mredzami nevar atsaukties uz vienk?ršu subjekt?vu izsl?gšanu, kas nav saist?ta ar veikto darb?bu konkr?to raksturu.

77. Katr? zi??, ?emot v?r? visp?r?jos principus, ir j?uzskata, ka valstu r?c?bas br?v?ba ir j??steno atbilstoši Savien?bas ties?b?m (23).

78. Ja nodok?u maks?t?js apstr?d soci?l?s labkl?j?bas strukt?ras statusa atz?šanu vai neatz?šanu PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkta izpratn?, valsts ties?m ir j?izv?rt?, vai kompetent?s iest?des ir iev?rojušas ar šo pantu pieš?irt?s r?c?bas br?v?bas robežas, piem?rojot Savien?bas ties?bu principus, tostarp vienl?dz?gas attieksmes principu, kas PVN jom? ir konkrētiz?ts nodok?u neitralit?tes princip? (24).

79. Šaj? gad?jum? Luksemburgas vald?ba nav atzinusi, ka EQ ir soci?l?s labkl?j?bas strukt?ra attiec?b? uz darb?b?m, ko tas veicis k? pilnvarot? persona, likumiskais p?rst?v?is un aizg?dnis, attiecinot to tikai uz advok?ta statusu.

80. Tiesa jau iepriekš?jos l?mumos ir izsl?gusi iesp?ju, ka advok?tu profesion?l? kategorija princip? var?tu tikt uzskat?ta par soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru. Tiesa uzskata, ka dal?bvalsts nevar piem?rot samazin?tu PVN likmi pakalpojumu sniegšanai, ko veic priv?tas apvien?bas, kuru m?r?is ir pe??as g?šana, pamatodam?s vien?gi uz šo pakalpojumu rakstura v?rt?jumu, konkr?t?k, ne?emot v?r? šo apvien?bu izvirz?tos m?r?us, apl?kojot tos kopum?, un šo apvien?bu soci?l?s l?dzdal?bas stabilit?ti; ?emot v?r? to visp?r?jos m?r?us un to, ka nav stabilas iesp?jam?s soci?l?s l?dzdal?bas, Tiesa ir nospriedusi, ka advok?tu un juriskonsultu profesion?lo kategoriju kopum? nevar uzskat?t par t?du, kam b?tu soci?ls raksturs (25).

81. Piem?rojot šo pašu argument?ciju, Tiesa ir nospriedusi, ka advok?tu pakalpojumi, kas sniegti valsts juridisk?s pal?dz?bas sist?mas ietvaros, nav atbr?voti no PVN saska?? ar PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktu (26).

82. Tom?r t?dam gad?jumam k? šaj? liet? apl?kotais, š?iet, piem?t noteiktas ?patn?bas, kas *a priori* nevar izsl?gt atbr?vojuma no PVN piem?rojam?bu.

83. K? var secin?t no iepriekš min?t? attiec?b? uz advok?ta sniegto pakalpojumu veidu r?c?bnesp?j?g?s personas pilnvarot? p?rst?vja, likumisk? p?rst?vja vai aizg?d?a lom?, vismaz da?ai no tiem ir skaidra soci?la noz?me, un t?d?j?di to var uzskat?t par cieši saist?tu ar iepriekš preciz?to j?dzienu "soci?l? apr?pe".

84. Proti, tos nesniedz tikai advok?ti un tie pat ir neatkar?gi no advok?ta statusa attiec?b? uz personu, kura tos ?steno.

85. Šaj? stadij?, manupr?t, ir j?p?rbauda daži papildu nosac?jumi, lai atbr?vojumu no PVN atz?tu par sader?gu ar situ?ciju, kas ir analoga šaj? liet? esošajai situ?cijai: advok?ta statusa ?emšana v?r? attiec?b? uz personu, kas veic r?c?bnesp?j?gas personas pilnvarot? p?rst?vja, likumisk? p?rst?vja vai aizg?d?a funkciju, personas, kura l?dz atbr?vojumu no nodok?a, soci?lo saist?bu apjomu un stabilit?ti, tostarp, lai nodrošin?tu, ka dal?bvalsts r?c?bas br?v?bas robežas tiek iev?rotas, ieviešot papildu nosac?jumus sal?dzin?jum? ar tiem, kas Direkt?v? paredz?ti

atbr?vojuma atz?šanai.

86. Visi šie nosac?jumi ir konkr?ti j?konstat? valsts tiesai, bet Tiesai ir pien?kums tai nor?d?t parametrus, kas ?autu veikt š?du konstat?jumu atbilstoši Savien?bas ties?b?m.

87. Lai gan nosac?jumu, kas saist?ts ar sniegto pakalpojumu ciešu saikni ar soci?lo apr?pi, var?tu uzskat?t par p?rbaud?tu, ar to nepietiek, lai uzskat?tu par p?rbaud?tu ar? otro nosac?jumu attiec?b? uz atz?šanu, kur? ir skaidri pras?ts, lai persona, kas pied?v? min?tos pakalpojumus, b?tu atz?ta par "organiz?ciju, kam ir soci?ls raksturs" (27).

88. T?, manupr?t, b?tu j?interpret? Tiesas judikat?ra, saska?? ar kuru "Savien?bas likumdev?ja griba – attiecin?t iesp?jam?bu piem?rot samazin?tu likmi vien?gi uz tiem pakalpojumiem, ko sniedz organiz?cijas, kuras atbilst ab?m pras?b?m, neb?tu iev?rota, ja dal?bvalsts var?tu br?vi kvalific?t priv?tas apvien?bas, kuru m?r?is ir pe??as g?šana, k? organiz?cijas min?t? 15. punkta noz?m? tikai t?p?c vien, ka š?s apvien?bas sniedz ar? soci?lus pakalpojumus" (28).

89. Manupr?t, tom?r ir ar? otr?di: Savien?bas likumdev?ja griba tiktu kav?ta pat tad, ja dal?bvalsts atteiktos kvalific?t k? "soci?ls labkl?j?bas strukt?ras" priv?tas organiz?cijas, kuras, lai gan (ierobežoti) darbojas pe??as g?šanas nol?k?, sniedz soci?los pakalpojumus t?d? veid?, lai pier?d?tu to soci?lo saist?bu stabilit?ti.

90. Nedom?ju, ka iepriekš min?to Tiesas judikat?ru var?tu interpret?t t?d?j?di, ka t? *a priori* izsl?dz iesp?ju piem?rot PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?to atbr?vojumu no PVN personai, kas sniedz pakalpojumus, kuri ir cieši saist?ti ar soci?lo apr?pi un kuri pier?da t?s soci?lo saist?bu stabilit?ti, tikai t?d??, ka t? ir re?istr?ta advok?tu re?istr?.

91. Tas ir, pirmk?rt, pamatojoties uz sam?r?guma principu, kas ir viens no Savien?bas ties?bu visp?r?jiem principiem. Tiesa ir vair?kk?rt atg?din?jusi, ka Sest?s direkt?vas ?stenošanas pas?kumiem ir j?b?t piem?rotiem, lai sasniegtu š? akta m?r?us, un tie nedr?kst p?rsniegt to sasniegšanai nepieciešamo (29).

92. Atbr?vojuma nepieš?iršana nodok?u maks?t?jam tikai t?d??, ka tas ir re?istr?ts advok?tu re?istr?, dr?z?k var?tu izmain?t Savien?bas ties?bu normas l?dzvaru "izsl?dzoša" nol?ka d??, kas nav rakstur?gs direkt?vas b?t?bai.

93. Piem?rojot atbr?vojumu, š?iet pareiz?k apl?kot nodok?u maks?t?ja veikto darb?bu, nevis paša nodok?u maks?t?ja raksturu.

94. Otrk?rt, ir j??em v?r? nodok?u neitralit?tes principa piem?rošana. Tam, ka nodok?u maks?t?jam ir advok?ta statuss, nevajadz?tu rad?t atš?ir?gu nodok?u rež?mu sal?dzin?jum? ar t?du rež?mu, kuram, nodrošinot b?t?b? tos pašus pakalpojumus, tiktu piem?rots atbr?vojums, ja past?v personas vai apvien?bas, kas sniedz l?dz?gus pakalpojumus un kuras ir atz?tas (30).

95. Š?da pieeja noz?m?tu koncentr?ties uz attiec?g? nodok?a maks?t?ja nosaukumu, un t?d?j?di var?tu saskarties ar to, ka ekonomisk?s un komerci?ls situ?cijas ?emšana v?r? ir b?tisks krit?rijs PVN piem?rošanai. Turkl?t tas var?tu b?t problem?tiski attiec?b? uz nodok?u neitralit?tes principu, kas liedz l?dz?giem saimnieciskiem dar?jumiem, starp kuriem past?v konkurence, PVN jom? piem?rot atš?ir?gus noteikumus.

96. Trešk?rt, var nor?d?t, ka attiec?g?s darb?bas advok?ts veic nevis savas profesion?ls kvalifik?cijas d??, bet gan t?d??, ka tiesnesis to ir iec?lis par r?c?bnesp?j?gas pilngad?g?s personas pilnvaroto p?rst?vi, likumisko p?rst?vi vai aizg?dni. Tiesu iest?de pieš?ir ieceltajai

personai likum? noteiktu ?pašu funkciju r?c?bnesp?j?gu pilngad?go personu interes?s, pieš?irot pilnvaras vai pien?kumu p?rst?v?t un aizsarg?t r?c?bnesp?j?go pilngad?go personu un šaj? zi?? veikt profesion?lo darb?bu. T?d?? man rodas jaut?jums, vai Luksemburgas ties?b?s paredz?tais pilnvarot?s personas, likumisk? p?rst?vja un aizg?d?a j?dziens var tikt saprasts k? “strukt?ra, kas atz?ta par labkl?j?bas strukt?ru” ?paš? soci?l? rakstura d??, kas šim j?dzienam ir pieš?irta likum?. Š?d? gad?jum? pilnvarot?s personas, likumisk? p?rst?vja un aizg?d?a funkcijas soci?l?s labkl?j?bas rakstura atz?šana tieši izriet?tu no valsts likuma, lai gan tiesas pas?kums par iecelšanu amat? aprobežojas ar personas, kurai ir noteikts amata pien?kums, identific?šanu.

97. Visbeidzot, uzskatu, ka neb?t nav p?rliecinoša Luksemburgas vald?bas un Komisijas argument?cija par to, ka fakts, ka pe??as g?šanas nol?ks ir rakstur?gs advok?ta profesijai, ir š??rslis atz?šanai.

98. J?dziens “strukt?ra” princip? ir pietiekami plašs, lai ietvertu ar? priv?tus uz??mumus, kuru m?r?is ir (ierobežoti) g?t pe??u: tas, ka EQ veic dažas savas darb?bas tikai ar š?du m?r?i, nek?d? veid? neizsl?dz šo sabiedr?bu klasific?šanu par “cit?m strukt?r?m, kuras attiec?g? dal?bvalsts atzinusi par soci?l?s labkl?j?bas strukt?r?m” PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkta izpratn? (31).

99. Proti, ar nosac?jumu, ka m?r?is g?t pe??u ir ierobežots turpm?k izkl?st?to apsv?rumu d??.

100. Vispirms ir j?nor?da, ka atl?dz?bu par advok?ta pakalpojumiem valsts var maks?t gad?jum?, ja r?c?bnesp?j?gajai pilngad?gajai personai nav pietiekamu finanšu l?dzek?u.

101. Turkl?t š? atl?dz?ba, kas noteikta, pamatojoties uz iepriekš min?tajiem Lielhercogistes noteikumiem, nekad netiek noteikta iepriekš, nekad nav autom?tiska, jo t? ir pak?auta tiesas v?rt?jumam, un, nepreciz?jot advok?ta izdevumus un pakalpojumus, var gad?ties, ka t? piln?b? nesedz izmaksas (32).

102. Saska?? ar jau atg?din?to judikat?ru (33) šis apst?klis var b?t viens no elementiem, kas ir j??em v?r?, lai noteiktu, vai attiec?gajai strukt?rai ir soci?ls raksturs, un pier?da, ka soci?la rakstura darb?bas, pat sa?emot atl?dz?bu, tiek veiktas nesaist?ti ar tirgus lo?iku.

103. Tiesa jau ir preciz?jusi, ka, lai noteiktu, vai strukt?rai, kas nav publisko ties?bu subjekts, piem?t soci?ls raksturs, 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: specifisku noteikumu esam?ba, attiec?g? nodok?u maks?t?ja darb?b?m piem?tošais visp?r?jo interešu raksturs, apst?klis, ka citiem nodok?u maks?t?jiem, kas veic t?das pašas darb?bas, jau ir atz?ts l?dz?gs raksturs, k? ar? tas, ka lielu da?u attiec?go pakalpojumu izmaksu, iesp?jams, sedz valsts (34).

104. Šaj? liet? man š?iet, ka dažas no nor?d?m, ko Tiesa ir noteikusi, lai atz?tu konkr?tas strukt?ras soci?lo raksturu, da??ji attiecin?mas ar? uz šo lietu: tas, ka vismaz dažas no nodok?u maks?t?ja veiktaj?m darb?b?m ir visp?r?j?s interes?s, tas, ka citi nodok?u maks?t?ji, kas veic šo pašu darb?bu, sa?em atbr?vojumu no nodok?a (35), fakts, ka vismaz da?u no soci?lo pakalpojumu izmaks?m sedz valsts vai katr? zi??, k? tas ir šaj? gad?jum?, t?s vienm?r ir noteiktas ar tiesu iest?des r?kojumu un v?rt?jumu. Protams, valsts tiesai b?s j?nosaka, vai pamatliet? past?v š?s pras?bas, tom?r preciz?jot, ka runa ir par netiešiem elementiem, kuru izpilde nevar tikt uzskat?ta par nepieciešamu atz?šanai.

105. Tieši t?p?c, ka šaj? liet? apl?kot? situ?cija nevar ietilpt tipiskaj? situ?cij?, kas dod ties?bas uz atbr?vojumu, patiesais elements, kurš nodok?a maks?t?ja st?vokli raksturo, lai to var?tu uzskat?t par “soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru”, manupr?t, ir stabilas soci?l?s saist?bas, k? tas netieši izriet no iepriekš min?t?s judikat?ras.

106. Šis apst?klis ir viegli konstat?jams, ja nodok?u maks?t?ja m?r?is vai vien?gais darb?bas m?r?is ir soci?lo vai apr?pes pakalpojumu sniegšana, to ir gr?t?k p?rbaud?t (ta?u to nevar izsl?gt), ja nodok?u maks?t?js veic visaptveroš?ku profesion?lo darb?bu k?, piem?ram, advok?ts.

107. Uzskatu, ka šaj? gad?jum?, nevarot *a priori* izsl?gt, k? jau min?ju, atz?šanas iesp?ju tikai t?p?c, ka nodok?u maks?t?js p?rst?v konkr?tu profesiju, krit?rijam, kas var?tu vad?t valsts iest?di atz?šanas jom?, manupr?t, b?tu j?b?t saist?tam ar soci?la rakstura darb?bas kvantitat?vo p?r?kumu p?r cit?m likum?gi veikt?m darb?b?m.

108. Advok?ts k? jebkurš cits profesion?lis, kas galvenok?rt veic darb?bas, kuras ietilpst “pakalpojums, kas ir cieši saist?ti ar soci?lo apr?pi un soci?lo nodrošin?jumu”, manupr?t, var tikt atz?ts par “soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru”, ar? gad?jum?, ja viš? epizodiski veic stingri juridiska rakstura darb?bas, kas hipot?tiski nav saist?tas ar soci?lajiem pakalpojumiem.

109. Profesion?lim šaj? gad?jum? b?tu j?nodrošina atseviš?a uzskaitē, lai PVN piem?rošanas nol?k? noš?irtu darb?bas, kas ir cieši saist?tas ar soci?lo apr?pi (un domin?), kuras ir atbr?votas no nodok?a, no daž?d?m (epizodisk?m) darb?b?m, kas ir apliekamas ar PVN (36).

110. ?emot v?r? iepriekš min?to, iesniedz?jtiesai, ?emot v?r? visus atbilstošos elementus, seviš?i iepriekš min?tos, b?s j?nosaka, vai valsts iest?des, neatz?stot EQ par soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru, ir iev?rojušas t?m PVN direkt?vas 132. pant? paredz?t?s r?c?bas br?v?bas robežas.

c) **Par valsts tiesas iesp?ju veikt atz?šanu**

111. Nobeigum? p?ris apsv?rumu saist?b? ar atz?šanas proced?ru; Luksemburgas vald?ba un ar? Komisija apgalvo, ka Luksemburgas sist?m? nodok?u maks?t?ja atz?šanu par soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru nevar veikt tiesa, pat ja ir pier?d?ts, ka Luksemburgas valsts, neparedzot valsts ties?b?s iesp?ju atz?t konkr?tu nodok?u maks?t?ju, ir p?rsniegusi savu r?c?bas br?v?bu šaj? ziņ?.

112. Lai gan ir taish?ba, ka ar attiec?go PVN direkt?vas 131. pantu dal?bvalst?m ir atst?ta plaša r?c?bas br?v?ba attiec?b? uz attiec?go strukt?ru atz?šanu, Tiesa tieši attiec?b? uz š?s pašas direkt?vas interpret?ciju ir skaidri apstiprin?jusi, ka nevar “nor?d?t visp?r?jo (š?s direkt?vas) raksturu vai r?c?bas br?v?bas apjomu, ko t? pieš?ir dal?bvalst?m, lai atteiktu jebk?du iedarb?bu š?m ties?bu norm?m, uz kur?m, ?emot v?r? to priekšmetu, var lietder?gi atsaukties ties?, lai gan direkt?va nav tikusi ?stenota piln?b?” (37).

113. Vispirms valstij ir j?defin? šis nosac?jums, ta?u Tiesa ir preciz?jusi, ka dal?bvalsts, kas nav veikusi direkt?v? paredz?tos transpon?šanas pas?kumus, “nevar atsaukties uz savu bezdarb?bu, lai liegtu nodok?u maks?t?jam izmantot atbr?vojumu, uz kuru viš? var likum?gi pretend?t saska?? ar Sesto direkt?vu”. (38) Lai gan turkl?t ir iesp?jams rekonstru?t attiec?gos atz?šanas nosac?jumus, Eiropas ties?bu sist?mas principi un direkt?vu lietder?g?s iedarb?bas princips, pirmk?rt, prasa, lai šaj? direkt?v? paredz?to ties?bu ?stenošana ieinteres?taj?m person?m neb?tu aizliegta.

114. J?atg?dina, ka atbilstoši past?v?gajai judikat?rai (39) visos gad?jumos, kuros k?das direkt?vas noteikumi p?c to satura š?iet beznosac?juma un pietiekami prec?zi, uz šiem

noteikumiem var atsaukties, ja noteiktaj? termi?? nav pie?emti ieviešanas pas?kumi, lai atsp?kotu ikvienu valsts ties?bu normu, kas ir pretrun? direkt?vai, vai ja šie noteikumi paredz ties?bas, uz kur?m indiv?di ir ties?gi atsaukties attiec?b? pret valsti.

115. Tiesa spriedum? *Kügler* paskaidroja, ka PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunkt? pietiekami prec?zi un bez nosac?jumiem ir nor?d?tas darb?bas, uz kur?m attiecas atbr?vojums, un t?gad t? ir tieši piem?rojama ties?bu norma (40).

116. Attiec?go organiz?ciju atz?šanas likumdošan? neesam?ba šaj? zi?? pati par sevi nevar tikt uzskat?ta par t?du, kas var apdraud?t ties?bu normas tiešu piem?rojam?bu, bet, gluži pret?ji, ir j?p?rbauda, vai attiec?g?s dal?bvalsts ties?bas ne?auj cit?di rekonstru?t ar? strukt?ras soci?l?s labkl?j?bas rakstura atz?šanas veidu, kaut ar? tikai faktiski.

117. Cikt?l dal?bvalstis iev?ro t?m ar PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktu pieš?irt?s r?c?bas br?v?bas robežas, priv?tpersonas, pamatojoties uz šo ties?bu normu, nevar ieg?t soci?l?s labkl?j?bas strukt?ras statusu attiec?b? pret attiec?go dal?bvalsti.

118. Tiesas atz?t? attiec?g? atbr?vojuma tieš? iedarb?ba (41) tom?r liek uzskat?t, ka tad, ja Luksemburgas valsts ir p?rsniegusi savas r?c?bas br?v?bas robežas, neparedzot atz?šanas iesp?ju šaj? konkr?taj? gad?jum?, iesniedz?jtiesa vajadz?bas gad?jum? var?tu pati veikt š?du atz?šanu.

119. No š?da viedok?a raugoties, ja priv?tpersona l?dz pieš?irt soci?l?s labkl?j?bas strukt?ras statusu, valsts ties?m ir j?izv?rt?, vai kompetent?s iest?des ir iev?rojušas min?t?s robežas, piem?rojot Savien?bas ties?b?s paredz?tos principus, un, “?emot v?r? visus atbilstošos elementus, ir j?nosaka, vai nodok?a maks?t?js ir organiz?cija, kas atz?ta par soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru min?t?s ties?bu normas izpratn?” (42).

120. Šaj? gad?jum? iecer?tais risin?jums nepaplašina atbr?vojuma jomu vair?k, nek? tas paredz?ts Direkt?v?, bet tikai padara iesp?jamu atbr?vojuma pieš?iršanu nodok?u maks?t?jiem, kuriem saska?? ar šo direkt?vu ir ties?bas uz š?du atbr?vojumu.

IV. Secin?jumi

121. ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, ierosinu Tiesai uz *tribunal d'arrondissement (Luxembourg)* (Luksemburgas apgabaltiesas) Tiesai iesniegtajiem l?gumiem sniegt prejudici?lu nol?mumu, kas uzskait?ti 5., 6. un 7. punkt? un apvienoti B grup?, atbild?t š?di:

1) Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 132. panta 1. punkta g) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to starp pakalpojumiem, kas ir cieši saist?ti ar soci?lo apr?pi, var iek?aut pakalpojumus, kuri sniegti r?c?bnesp?j?gu pilngad?go personu aizsardz?bas sist?mas ietvaros, k? noteikts likum?, pak?aujot to neatkar?gas tiesu iest?des kontrolei; ka organiz?cijas, kas atz?ta par soci?l?s labkl?j?bas strukt?ru, kvalifik?ciju var pieš?irt advok?tam r?c?bnesp?j?gu pilngad?go personu aizsardz?bas sist?mas ietvaros ar nosac?jumu, ka šai personai ir stabilas soci?l?s saist?bas t?d? zi??, ka soci?la rakstura darb?bas b?tiski p?rsniedz citas darb?bas; š?das atz?šanas nol?k? nav j?izmanto atz?šanas proced?ra, kuras pamat? ir proced?ra un iepriekš noteikti krit?riji, bet to var veikt katr? atseviš?? gad?jum?, nepieciešam?bas gad?jum? to var veikt tiesu iest?de, ja valsts likumdev?js vai administrat?v?s iest?des nav veikušas atz?šanu, t?d?j?di p?rsniedzot r?c?bas br?v?bu, ko Direkt?va pieš?ir dal?bvalst?m.

2) Šaj? nol?k? valsts tiesai b?s j?nosaka, vai EQ veikt?s pilnvarot?s personas, likumisk? p?rst?vja un aizg?d?a darb?bas ir cieši saist?tas ar soci?lo apr?pi un, ?emot v?r? sniegto

pakalpojumu saturu, vai EQ var tikt atzīts par sociāls labklājības struktūru, veicot pilngadīgo personu pilnvarotās personas, likumiskās pārstāvja un aizgādāja funkcijas, kā arī vai likumdevāja un valsts administratīvo iestāžu neatzīšana pārsniedz rīcības brīvību, ko dalībvalstīm piešķir Direktīva.

1 Oriģinālvaloda – itāļu.

2 Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.).

3 Skat. 2018. gada 22. februāra spriedumu lietā *Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.* (C-182/17, EU:C:2018:91, 38. punkts).

4 Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu, ko 2020. gada 3. janvārī iesniegusi *Verwaltungsgerichtshof* (Augstākā administratīvā tiesa), *B/Finanzamt Wien* (C-1/20).

5 Lieta C-1/20, līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu, 41. punkts. Rakstiskajās atbildēs uz Tiesas jautājumiem, it īpaši atbildē uz trešo jautājumu, EQ apgalvo, ka Beļģijā advokātiem, kuri iecelti par rīcības nesēju pilngadīgo personu pagaidu aizgādājiem, nav jāmaksā PVN par viņu atalgojumu par šo darbību, lai gan par citiem advokātu statusā sniegtiem pakalpojumiem tas ir jāmaksā.

6 Skat. spriedumus, 2020. gada 8. oktobris, E (C-657/19, EU:C:2020:811, 30. punkts); 2012. gada 15. novembris, *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 21. punkts), un 2005. gada 26. maijs, *Kingscrest Associates* un *Montecello* (C-498/03, EU:C:2005:322, 34. punkts).

7 Skat. spriedumu, 2017. gada 21. septembris, *DNB Banka* (C-326/15, EU:C:2017:719, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

8 Visbeidzot, skat. spriedumu, 2020. gada 8. oktobris, E (C-657/19, EU:C:2020:811, 28. punkts).

9 Skat. spriedumus, 2020. gada 8. oktobris, E (C-657/19, EU:C:2020:811, 28. punkts), un 2012. gada 15. novembris, *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 22. punkts). Šajā ziņā joprojām attiecībā uz šīs pašas tiesību normas interpretāciju skat. spriedumu, 2008. gada 11. decembris, *Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing* (C-407/07, EU:C:2008:713, 30. punkts un tajā minētā judikatūra). Tiesa uzskata, ka, lai gan ir nepieciešama šaura interpretācija, tas nenozīmē, ka jādzieni, kuri izmantoti, definējot atbrīvojumus, ir jāinterpretē veidā, kas tiem atņemtu nozīmi vai padarītu paredzētos atbrīvojumus par gandrīz nepiemērojamiem.

10 Skat. spriedumus, 2020. gada 8. oktobris, E (C-657/19, EU:C:2020:811, 29. punkts); 2016. gada 21. janvāris, *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 41. punkts), un 2005. gada 26. maijs, *Kingscrest Associates* un *Montecello* (C-498/03, EU:C:2005:322, 30. punkts).

11 Skat. līgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, 3. lpp. prasītāja pamatlietā argumentu aprakstā.

12 Skat. spriedumu, 2020. gada 8. oktobris, E (C-657/19, EU:C:2020:811, 31. punkts).

13 Skat. spriedumu, 2002. gada 10. septembris, *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, 61. punkts).

14 Padomes Sestā Direktīva 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa

sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp., groz?ta vair?kas reizes; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”). Sest? direkt?va tika atcelta, un kopš 2007. gada 1. janv?ra t? ir aizst?ta ar PVN direkt?vu.

15 Skat. spriedumu, 2012. gada 15. novembris, *Zimmermann* (C?174/11, EU:C:2012:716, 24. punkts).

16 Skat. spriedumu, 2016. gada 21. janv?ris, *Les Jardins de Jouvence* (C?335/14, EU:C:2016:36, 42. punkts).

17 Luksemburgas vald?bas rakstveida atbildes, 16. punkts.

18 Skat. spriedumu, 2016. gada 21. janv?ris, *Les Jardins de Jouvence* (C?335/14, EU:C:2016:36, 54. punkts).

19 Luksemburgas vald?bas rakstveida atbildes, 14. punkts.

20 Skat. spriedumus, 2020. gada 8. oktobris, E (C?657/19, EU:C:2020:811, 43. punkts); 2016. gada 21. janv?ris, *Les Jardins de Jouvence* (C?335/14, EU:C:2016:36, 32. punkts), un 2012. gada 15. novembris, *Zimmermann* (C?174/11, EU:C:2012:716, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

21 Skat. spriedumus, 2016. gada 21. janv?ris, *Les Jardins de Jouvence* (C?335/14, EU:C:2016:36, 33. punkts), un 2012. gada 15. novembris, *Zimmermann* (C?174/11, EU:C:2012:716, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

22 Skat. spriedumu, 2005. gada 26. maijs, *Kingscrest Associates un Montecello* (C?498/03, EU:C:2005:322, 51. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

23 Skat. spriedumus, 2002. gada 10. septembris, *Kügler* (C?141/00, EU:C:2002:473, 54. un 57. punkts), un 2005. gada 26. maijs, *Kingscrest Associates un Montecello* (C?498/03, EU:C:2005:322, 51. un 52. punkts).

24 Skat. spriedumus, 2002. gada 10. septembris, *Kügler* (C?141/00, EU:C:2002:473, 56. punkts), un 2005. gada 26. maijs, *Kingscrest Associates un Montecello* (C?498/03, EU:C:2005:322, 52. un 54. punkts).

25 Skat. spriedumu, 2010. gada 17. j?nijs, Komisija/Francija (C?492/08, EU:C:2010:348, 45. un 46. punkts).

26 Skat. spriedumu, 2016. gada 28. j?lijs, *Conseil des ministres* (C?543/14, EU:C:2016:605, 65. punkts).

27 Skat. spriedumus, 2020. gada 8. oktobris, E (C?657/19, EU:C:2020:811, 30. punkts); 2012. gada 15. novembris, *Zimmermann* (C?174/11, EU:C:2012:716, 21. punkts), un 2005. gada 26. maijs, *Kingscrest Associates un Montecello* (C?498/03, EU:C:2005:322, 34. punkts).

28 Skat. spriedumu, 2010. gada 17. j?nijs, Komisija/Francija (C?492/08, EU:C:2010:348, 44. punkts).

29 Skat. spriedumus, 2017. gada 23. novembris, *Di Maura* (C?246/16, EU:C:2017:887, 25. punkts), un 2012. gada 26. apr?lis, Komisija/N?derlande (C?508/10, EU:C:2012:243, 75. punkts).

- 30 Skat. spriedumu, 2016. gada 21. janvāris, *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 49. punkts).
- 31 Skat. spriedumus, 2016. gada 21. janvāris, *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 39. punkts), un 2015. gada 12. marts, “*go fair*” *Zeitarbeit* (C-594/13, EU:C:2015:164, 27. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 32 Skat. EQ atbildes uz Tiesas jautājumiem, it īpaši atbildi uz 1. jautājumu.
- 33 Skat. spriedumu, 2012. gada 15. novembris, *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 34 Skat. spriedumu, 2020. gada 8. oktobris, E (C-657/19, EU:C:2020:811, 44. punkts); 2016. gada 21. janvāris, *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 35. punkts), un 2012. gada 15. novembris, *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 35 Par šo prasību prasītājs pamatlietā un Luksemburgas valdība savās atbildēs uz Tiesas rakstveida jautājumiem sniedz atšķirīgus apgalvojumus. Līdz ar to iesniedzītājiem ir jānosaka to iespējamā pastāvīgā.
- 36 Attiecībā uz tikai daļu atbrvojumu no nodokļa tikai dažādi darbinājamie, nevis citi, nesniedz skat. (tādā nozīmē, ka atšķirīgā rakstura pakalpojumu esamība nemaina atbrvojuma no nodokļa raksturu) spriedumu, 2019. gada 20. novembris, *Infohos* (C-400/18, EU:C:2019:992, 42. un 43. punkts), un spriedumu, 2016. gada 21. janvāris, *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 54. punkts).
- 37 Skat. 1982. gada 19. janvāra spriedumu lietā *Becker* (C-8/81; Krāj., 53. lpp., 29. punkts).
- 38 Skat. spriedumus, 2002. gada 10. septembris, *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, 60. punkts), un 2012. gada 15. novembris, *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 32. punkts).
- 39 Skat. spriedumu, 2002. gada 10. septembris, *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, 51. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 40 Skat. spriedumu, 2002. gada 10. septembris, *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, 53. punkts).
- 41 Skat. spriedumu, 2002. gada 10. septembris, *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, 52.–61. punkts).
- 42 Skat. spriedumu, 2020. gada 8. oktobris, E (C-657/19, EU:C:2020:811, 45. punkts un tajā minētā judikatūra).