GENERALINIO ADVOKATO
GIOVANNI PITRUZZELLA IŠVADA,
pateikta 2021 m. sausio 14 d.[1]

Byla C-846/19

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

(*Tribunal d'arrondissement (Luxembourg)* (apylinkės teismas, Liuksemburgas) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Mokesčių teisės aktų derinimas – Pridėtinės vertės mokestis – Ekonominės veiklos ir su globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu glaudžiai susijusių paslaugų teikimo sąvokos – Organizacijų, kurios pripažįstamos socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis, sąvoka – Pilnamečių asmenų atstovavimo įgaliojimai – Apmokestinimas PVM"

1. Ar paslaugoms, kurias teikia advokatas pagal neveiksnių pilnamečių asmenų apsaugos sistemą, taikomas PVM?

2. Ar šių paslaugų teikimas gali būti laikomas „su globa ir rūpyba glaudžiai susijusių paslaugų teikimu"?

3. Ar į konkrečios profesijos sąrašą įrašytas specialistas gali būti pripažįstamas „socialine gerove besirūpinančia organizacija", jei taip, kokia tokio pripažinimo apimtis?

4. Tai yra pagrindiniai klausimai, nagrinėjami šioje byloje, pradėtoje kilus EQ ir *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA* (Liuksemburgo registrų, žemės ir PVM administracija, toliau – mokesčių administratorius) ginčui.

5. Teisingumo Teismas turi iš esmės priimti sprendimą dėl minėtų sąvokų, nurodytų Direktyvos 2006/112/EB[2] (toliau – PVM direktyva) 132 straipsnio 1 dalies g punkte, aiškinimo ir dėl valstybėms narėms suteiktos diskrecijos nustatyti papildomas sąlygas, palyginti su direktyvoje numatytomis sąlygomis, ribų.

1 Originalo kalba: italų.

2 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1).

I. Teisinis pagrindas

A. Sąjungos teisė

6. PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punkte numatyta:

„PVM objektas yra šie sandoriai:

c) paslaugų teikimas už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks; <...>“

7. PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalis išdėstyta taip:

„Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą.

„Ekonominė veikla“ – gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veikla, įskaitant kasybą bei žemės ūkio veiklą ir laisvųjų profesijų veiklą. Visų pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų.“

8. PVM direktyvos 131 straipsnyje nurodyta:

„2–9 skyriuose numatytais atvejais neapmokestinimas PVM taikomas nepažeidžiant kitų Bendrijos nuostatų ir tokiomis sąlygomis, kurias valstybės narės nustato siekdamos užtikrinti tinkamą ir sąžiningą neapmokestinimo atvejus reglamentuojančių nuostatų taikymą bei užkirsti kelią galimiems mokesčių vengimo, išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams.“

PVM direktyvos IX antraštinės dalies 2 skyrius vadinasi „Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“. Šis skyrius apima 132–134 straipsnius.

9. Pagal šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punktą sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina PVM:

„g) su globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu glaudžiai susijusių paslaugų teikimas ir prekių tiekimas, įskaitant paslaugas ir prekes, kurias teikia ar tiekia senelių namai, viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos ar kitos organizacijos, kurias atitinkama valstybė narė pripažino socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis.“

B. Liuksemburgo teisė

10. Pagrindinėje byloje nurodytoms faktinėms aplinkybėms taikytinos redakcijos 1979 m. vasario 12 d. PVM įstatymo (toliau – PVM įstatymas) 4 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„apmokestinamasis asmuo, kaip jis suprantamas pagal 2 straipsnį, yra asmuo, kuris savarankiškai ir reguliariai teikia su bet kokia ekonomine veikla susijusias paslaugas, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą ir vietą <...>“

11. PVM įstatymo 5 straipsnyje numatyta:

„Ekonominė veikla – tai bet kokia veikla, iš kurios siekiama gauti pajamų, visų pirma gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veikla, įskaitant kasybą, žemės ūkio veiklą, laisvųjų profesijų veiklą ir veiklą, kurią vykdant naudojamas materialusis ar nematerialusis turtas siekiant gauti nuolatinių pajamų.“

12. PVM įstatymo 44 straipsnio 1 dalies o punkte nurodyta:

„1. Laikantis apribojimų ir sąlygų, nustatomų Didžiojo Hercogo potvarkiu, pridėtinės vertės mokesčiu neapmokestinamos:

<...>

o) su socialinės apsaugos darbu, globa ir rūpyba ar visuomenės sveikata glaudžiai susijusios paslaugos ir prekės, kurias teikia ar tiekia viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos, bendrieji investiciniai fondai, viešosios įstaigos ar visuomenei naudingą veiklą vykdantys subjektai, slaugos namai, senelių namai, gerontologijos ar geriatrijos centrai, sveikatos priežiūros įstaigos ar labdaros organizacijos ir kitos panašios privataus sektoriaus institucijos, kurias kompetentingos valdžios institucijos pripažįsta socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis;

<...>“

13. Iš dalies pakeisto PVM įstatymo 44 straipsnio 1 dalies įgyvendinimo sąlygos buvo apibrėžtos 1981 m. gruodžio 23 d. Didžiojo Hercogo potvarkiu (toliau – Didžiojo Hercogo potvarkis), kurio 3 straipsnyje nustatyta:

„Globos bylų teismas gali skirti už globą atsakingam asmeniui užmokestį, kurį nustato pagrįstu sprendimu, atsižvelgdamas į neveiksnaus asmens turtinę padėtį, sumą ar apskaičiavimo metodą.

Šį užmokestį sudaro arba fiksuota suma, arba neveiksnaus asmens pajamų procentinė dalis, arba honoraras, nustatytas atsižvelgiant į atliktas užduotis.“

II. Faktinės aplinkybės, pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

14. EQ yra advokatas, įrašytas į Liuksemburgo advokatų sąrašą nuo 1994 m., ir nuo 2004 m. vykdo (daugiausia kaip rūpintojas ir už globą atsakingas asmuo) įgaliojimus, susijusius su neveiksnių pilnamečių asmenų apsaugos schemomis.

15. Iki 2013 m. mokesčių administratorius laikėsi nuomonės, kad ši veikla nėra apmokestinama PVM.

16. Dviem 2018 m. sausio 19 d. pranešimais apie už 2014 ir 2015 metus mokėtiną PVM mokesčių administratorius pareikalavo iš EQ sumokėti PVM už tais metais vykdytą neveiksnių pilnamečių asmenų atstovavimo veiklą. Taip mokesčių administratorius nusprendė šią atstovavimo veiklą pirmą kartą apmokestinti PVM.

17. 2018 m. birželio 4 d. sprendimu mokesčių administratorius atmetė EQ pateiktą skundą dėl dviejų pranešimų apie mokėtiną PVM.

18. Paskui EQ pateikė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui – *Tribunal d'arrondissement (Luxembourg)* (apylinkės teismas, Liuksemburgas) – skundą dėl 2018 m. birželio 4 d. sprendimo panaikinimo.

19. EQ mano, kad nagrinėjamos paslaugos nėra ekonominė veikla, kuriai taikomas PVM, nes jas teikiant atliekama tam tikra socialinė funkcija.

20. Jo nuomone, ši veikla neapmokestinama PVM vadovaujantis nacionalinės teisės nuostata, kuria į nacionalinę teisę perkeliamas PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punktas, t. y. Liuksemburgo PVM įstatymo 44 straipsnio 1 dalies o punktu, kuriame įtvirtinta, kad PVM neapmokestinamos su socialinės apsaugos darbu, globa ir rūpyba glaudžiai susijusios paslaugos, kurias teikia subjektai, kuriuos kompetentingos valdžios institucijos pripažįsta socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis.

21. Jis nurodo, kad nuo 2004 m. iki 2013 m. šiai veiklai nebuvo taikomas PVM, todėl ją apmokestinti PVM už 2014 ir 2015 metus reikštų teisėtų lūkesčių principo pažeidimą.

22. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas patikslina, kad Liuksemburgo teisėje numatytos įvairios neveiksnių pilnamečių asmenų apsaugos schemos. Įgyvendinant šias apsaugos schemas, globos bylų teismas gali skirti specialų įgaliotinį, kol bus priimtas sprendimas dėl apsaugos schemos, kurią reikia įgyvendinti, taip pat gali skirti *ad hoc* įgaliotinį interesų konflikto atveju.

23. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui pirmiausia kyla klausimas, ar už atlygį vykdoma su pilnamečių apsauga susijusi veikla yra ekonominė veikla, kaip ji suprantama pagal PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalį.

24. Kalbant apie užmokesčio dydį, nors pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją aplinkybė, kad ekonominis sandoris sudaromas už mažesnę kainą nei savikaina, yra nereikšminga, užmokestis turi būti nustatomas iš anksto ir padengti paslaugų teikėjo veiklos išlaidas[3]. Šiuo atveju užmokestį kiekvienu konkrečiu atveju turi nustatyti kompetentingas teismas, atsižvelgdamas į paslaugų gavėjo turtinę padėtį, todėl užmokestis nėra nustatomas iš anksto ir nebūtinai visais atvejais užtikrina, kad bus padengtos paslaugų teikėjo patirtos išlaidos.

25. Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas svarsto, ar su neveiksnių pilnamečių apsauga susijusi veikla gali būti neapmokestinama PVM, taigi, ar ši veikla laikoma PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punkte nurodytu „su globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu glaudžiai susijusių paslaugų teikimu ir prekių tiekimu“ ir ar šią veiklą vykdantis advokatas patenka į sąvokos „organizacijos, kurias atitinkama valstybė narė pripažino socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis“, apibrėžtį, kaip ji suprantama pagal šią teisės nuostatą. Šiuo aspektu EQ laikosi nuomonės, kad turi būti atsižvelgiama į vykdomos veiklos pobūdį, nepriklausomai nuo paslaugų teikėjo teisinio statuso, o mokesčių administratorius mano, kad reikia atsižvelgti į teisinį statusą ir, nors to aiškiai nenurodo, kad reikia tokiomis organizacijomis nelaikyti pelno siekiančių paslaugų teikėjų.

26. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat prašo išaiškinti atitinkamos organizacijos socialinio pobūdžio „pripažinimo“ sąvoką. Nors PVM direktyvoje tik daroma nuoroda į pripažinimą *„atitinkamoje valstybėje narėje“*, joje nėra tiksliai apibrėžtas pripažinimo procesas ir nenurodyta įstaiga, įgaliota jį atlikti. Dėl šios bylos faktinių aplinkybių taip pat kyla klausimas, ar ta institucija gali būti teisminė institucija ir ar pripažinimas gali būti atliekamas kiekvienu konkrečiu atveju.

27. Galiausiai prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas dėl teisėtų lūkesčių apsaugos principo taikymo šioje byloje. Šis teismas pažymi, kad PVM nėra mokestis, kurį turi sumokėti asmuo, kuriam tenka prievolė surinkti PVM; PVM sumoka galutinis vartotojas. Tais atvejais, kai, kaip šioje byloje, po nagrinėjamų sandorių įvykdymo administratorius, kuriam pavesta surinkti

3 Žr. 2018 m. vasario 22 d. Sprendimą *Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.* (C-182/17, EU:C:2018:91, 38 punktas).

PVM, praneša apmokestinamajam asmeniui, kad ketina nukrypti nuo ankstesnės savo pozicijos, jog šie sandoriai PVM neapmokestinami, apmokestinamasis asmuo atsiduria tokioje padėtyje, kai negali įtraukti PVM į paslaugų gavėjui pateikiamą sąskaitą, bet privalo šį mokestį pervesti valstybei. Taigi apmokestinamasis asmuo privalo išskaičiuoti valstybės reikalaujamas PVM sumas iš savo nuosavų lėšų, o tai pažeidžia PVM neutralumo principą.

28. Šiomis aplinkybėmis *Tribunal d'arrondissement (Luxembourg)* (apylinkės teismas, Liuksemburgas) sustabdė bylą ir pateikė Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar sąvoka „ekonominė veikla“, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112/EB 9 straipsnio 1 dalies antrą pastraipą, turi būti aiškinama taip, kad ji apima ir paslaugas, teikiamas trišalių santykių pagrindu, kai paslaugų teikėjas paslaugas teikia asmens, kuris nėra tapatus paslaugų gavėjui, nurodymu?

2. Ar atsakymas į pirmąjį klausimą yra kitoks tuo atveju, kai paslaugos yra teikiamos vykdant nepriklausomos teisminės institucijos patikėtą užduotį?

3. Ar tuo atveju, kai atlyginimą paslaugų teikėjui moka paslaugų gavėjas, ir tuo atveju, kai jį moka valstybė, kurios institucija pavedė paslaugų teikėjui teikti šias paslaugas, atsakymas į pirmąjį klausimą skiriasi?

4. Ar sąvoka „ekonominė veikla“, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112/EB 9 straipsnio 1 dalies antrą pastraipą, turi būti aiškinama kaip apimanti paslaugų teikimą, kai pagal teisės aktus užmokestis paslaugų teikėjui nėra privalomas ir kai to užmokesčio suma, kai jis skiriamas, a) priklauso nuo kiekvienu konkrečiu atveju atliekamo vertinimo, b) visuomet priklauso nuo paslaugų gavėjo turtinės padėties ir c) yra arba tam tikra fiksuota suma, arba tam tikra paslaugų gavėjo pajamų dalis, arba atlygis už suteiktas paslaugas, ar kaip neapimanti tokio paslaugų teikimo?

5. Ar 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 132 straipsnio 1 dalies g punkte vartojama sąvoka „su globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu glaudžiai susijusių paslaugų teikimas ir prekių tiekimas“ turi būti aiškinama kaip apimanti paslaugas, teikiamas pagal pilnamečių asmenų apsaugos sistemą, kuri yra nustatyta įstatymu ir kurią kontroliuoja nepriklausoma teisminė institucija, ar kaip jų neapimanti?

6. Ar siekiant pripažinti, kad tam tikra įstaiga yra socialinio pobūdžio, 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 132 straipsnio 1 dalies g punkte vartojama sąvoka „organizacijos, kurias atitinkama valstybė narė pripažino socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis“, turi būti aiškinama kaip nustatanti tam tikrus reikalavimus pagal paslaugų teikėjo veiklos vykdymo formą arba pagal tai, ar paslaugų teikėjo veiklos tikslas yra altruistinis, ar ja siekiama pelno, arba apskritai kaip kitais kriterijais ar sąlygomis ribojanti 132 straipsnio 1 dalies g punkte numatytos neapmokestinimo galimybės taikymo sritį, o gal tam, kad organizacija būtų socialinio pobūdžio, pakanka teikti „su globa ir rūpyba bei socialine apsauga susijusias“ paslaugas?

7. Ar 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 132 straipsnio 1 dalies g punkte vartojama sąvoka „organizacijos, kurias atitinkama valstybė narė pripažino socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis“ turi būti aiškinama kaip reikalaujanti surengti pripažinimo procesą, grindžiamą iš anksto nustatytais kriterijais, ar *ad hoc* pripažinimas gali būti vykdomas kiekvienu konkrečiu atveju, prireikus – teisminės institucijos?

8. Ar remiantis teisėtų lūkesčių principu, kaip jis išaiškintas Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisprudencijoje, už PVM rinkimą atsakingam administratoriui leidžiama reikalauti, kad PVM apmokestinamas asmuo sumokėtų PVM, taikomą ekonominiams sandoriams, susijusiems su

laikotarpiu, pasibaigusiu tuo metu, kai administratorius priėmė sprendimą dėl apmokestinimo, po to, kai šis administratorius ilgą laiką iki to laikotarpio priimdavo minėto apmokestinamojo asmens PVM deklaracijas, kuriose to paties pobūdžio ekonominiai sandoriai nebuvo priskirti prie apmokestinamų sandorių? Ar ši už PVM rinkimą atsakingam administratoriui suteikta galimybė yra ribojama tam tikromis sąlygomis?“

III. Teisinė analizė

29. Prejudiciniais klausimais iš esmės siekiama nustatyti, ar advokato, kaip neveiksnių pilnamečių asmenų įgaliotinio, rūpintojo ir globėjo, vykdoma veikla yra apmokestinama PVM.

30. Kaip siūlo Komisija, aštuonis prejudicinius klausimus galima suskirstyti į tris grupes:

A) pirmieji keturi klausimai yra susiję su ekonominės veiklos sąvoka, būtent – ar minėta veikla patenka į ekonominės veiklos sąvokos, kaip ji suprantama pagal PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalį, siejamą su 2 straipsnio 1 dalies c punktu, apibrėžtį;

B) 5–7 klausimai yra susiję su PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punkte nustatytų neapmokestinimo atvejų taikymo sritimi, būtent – ar tokia veikla neapmokestinama, nes laikoma „su globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu glaudžiai susijusių paslaugų teikimu“, ir ar „atitinkama valstybė narė“ šią veiklą vykdantį advokatą gali laikyti „socialine gerove besirūpinančia organizacija, kaip ji suprantama pagal šią teisės nuostatą“;

C) paskutiniu prejudiciniu klausimu siekiama išsiaiškinti, ar laikantis teisėtų lūkesčių apsaugos principo draudžiama, kad tokia veikla būtų apmokestinama PVM, jei mokesčių administratorius anksčiau ilgą laiką laikėsi nuomonės, kad tokiai veiklai PVM netaikomas.

31. Teisingumo Teismo prašymu šioje išvadoje daugiausia dėmesio bus skiriama 5–7 prejudiciniams klausimams, sugrupuotiems B punkte, kurie yra susiję su neapmokestinimo atvejų, kai neapmokestinamos su globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu glaudžiai susijusios paslaugos, taikymo sritimi. Taigi bus remiamasi prielaida, kad atsižvelgiant į PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje nurodytus kriterijus, kurie nagrinėjami pagal klausimus, sugrupuotus A punkte, paslaugos yra ekonominio pobūdžio.

32. Iš anksto pažymiu, kad suinteresuotumas nagrinėjamais klausimais neapsiriboja šia byla, nes Teisingumo Teisme šiuo metu nagrinėjamas kitas panašus prašymas priimti prejudicinį sprendimą, kurį toje pačioje srityje pateikė *Verwaltungsgerichtshof* (Aukščiausiasis administracinis teismas, Austrija) ir kurį sudaro vienas konkretus prejudicinis klausimas, iš esmės sutampantis su B grupės klausimais [4].

33. Byloje C-1/20 kasatorius taip pat yra advokatas, kurį teismas dažnai skiria neveiksnių pilnamečių asmenų globėju. Mokesčių inspekcija nusprendė, kad pajamos, kurias advokatas gavo vykdydamas veiklą kaip globėjas, yra apmokestinamos PVM. Kasatorius pateikė skundą *Bundesfinanzgericht* (Federalinis finansų teismas, Austrija), tačiau teismas skundą atmetė remdamasis prielaida, kad advokatų profesinė kategorija negali būti laikoma organizacija, kuri pripažįstama socialine gerove besirūpinančia organizacija.

34. Vis dėlto, skaitant Austrijos teismo pateiktą prašymą priimti prejudicinį sprendimą, paaiškėja tam tikros detalės, kurios gali praversti atsakant taip pat ir į šioje byloje nagrinėjamus klausimus.

4 2020 m. sausio 3 d. *Verwaltungsgerichtshof* (Aukščiausiasis administracinis teismas, Austrija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą – *B / Finanzamt Wien* (C-1/20).

35. Visų pirma šioje išvadoje svarbu tai, kad „*Bundesfinanzhof*, dėstydamas nuomonę dėl BGB 1896 straipsniu reglamentuojamos veiklos, kuri Vokietijos teisėje yra palyginama su profesionalaus rūpintojo veikla, padarė išvadą, kad pastarasis galėtų pasinaudoti neapmokestinimu pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punktą, išskyrus atvejus, kai tai susiję su atlygintinomis paslaugomis, kurias teikia rūpintoju paskirtas advokatas vykdydamas su rūpyba susijusią teisinę veiklą (*Bundesfinanzhof*, 2013.4.25, V R 7/11). Vadovaudamasis šia jurisprudencija, Vokietijos teisės aktų leidėjas Vokietijos apyvartos mokesčio įstatymo 4 straipsnio 16 dalies k punkte nustatė, kad šios paslaugos yra neapmokestinamos“ [5].

36. Siekiant atsakyti į B punkte sugrupuotus prejudicinius klausimus reikia priminti, kad, vadovaujantis suformuota Teisingumo Teismo jurisprudencija, pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punktą tam, kad būtų galima pasinaudoti šioje teisės nuostatoje numatytu neapmokestinimu PVM, reikalaujama, kad kartu būtų tenkinamos dvi sąlygos: nagrinėjamų paslaugų teikimas turi būti „glaudžiai susijęs su globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu“ ir šias paslaugas turi teikti „viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos ar kitos organizacijos, kurias atitinkama valstybė narė pripažino socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis“ [6].

37. Taigi reikia patikrinti, ar advokato, kaip neveiksnaus pilnamečio asmens įgaliotinio, rūpintojo ar globėjo, vykdoma veikla patenka į PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punkte numatyto neapmokestinimo PVM atvejo taikymo sritį, t. y. reikia patikrinti, ar ši veikla yra „glaudžiai susijusi su globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu“ ir ar advokatas, kuris šią veiklą vykdo, gali būti laikomas „organizacija, kurią valstybė narė pripažino socialine gerove besirūpinančia organizacija“.

38. Iš tiesų reikia patikrinti, ar Liuksemburgo vyriausybės pasiūlytas aiškinimas, pagal kurį advokatui, kuris vykdo minėtą veiklą, turi būti netaikomas neapmokestinimas PVM, yra suderinamas su PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punkto lingvistiniu, sisteminiu ir teleologiniu aiškinimu [7] ir, antra, ar valstybėms narėms suteikiama diskrecija aiškinant teisę nustatyti tokią išimtį.

39. Pagal suformuotą Teisingumo Teismo jurisprudenciją „sąvokos, vartojamos apibrėžti PVM direktyvos 132 straipsnyje numatytiems neapmokestinimo atvejams, turi būti aiškinamos siaurai“ [8], nes šiais neapmokestinimo atvejais nukrypstama nuo bendrojo principo, kad PVM turi būti renkamas už bet kokas apmokestinamojo asmens teikiamas paslaugas, kai paslaugos teikiamos už atlygį.

40. Vis dėlto, perkėlus direktyvą į nacionalinę teisę, dėl tokio valstybės narės siauro aiškinimo negali tapti pernelyg sudėtinga įgyvendinti neapmokestinimo sistemą, taip, kad galiausiai savarankiškos sąvokos neapmokestinimo atvejams apibrėžti netektų savo poveikio.

41. Taigi būtina atsižvelgti į šios teisės nuostatos tikslus.

42. PVM direktyva siekiama suderinti nacionalinės teisės aktus, kad būtų nustatyta pridėtinės vertės mokesčio bendra sistema, taigi – vienodas vertinimo pagrindas.

5 Byla C-1/20, prašymo priimti prejudicinį sprendimą 41 punktas. Rašytiniuose atsakymuose į Teisingumo Teismo klausimus, visų pirma atsakyme į trečiąjį klausimą, EQ nurodo, kad Belgijoje advokatų, paskirtų laikinaisiais už neveiksnių pilnamečių asmenų globą atsakingais asmenimis, už šią veiklą gaunamai kompensacijai netaikomas PVM, tačiau PVM taikomas kitoms paslaugoms, kurias jie teikia kaip advokatai.

6 Žr. 2020 m. spalio 8 d. Sprendimą *E* (C-657/19, EU:C:2020:811, 30 punktas), 2012 m. lapkričio 15 d. Sprendimą *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 21 punktas) ir 2005 m. gegužės 26 d. Sprendimą *Kingscrest Associates ir Montecello* (C-498/03, EU:C:2005:322, 34 punktas).

7 Žr. 2017 m. rugsėjo 21 d. Sprendimą *DNB Banka* (C-326/15, EU:C:2017:719, 29 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

8 Žr. minėtą 2020 m. spalio 8 d. Sprendimą *E* (C-657/19, EU:C:2020:811, 28 punktas).

43. PVM direktyvoje vartojamų sąvokų aiškinimas turi atitikti šiais neapmokestinimo atvejais siekiamą tikslą ir mokesčių neutralumo principą, būdingą bendrai PVM sistemai. Taigi reikėtų vengti, kad sąvokos, vartojamos šiame 132 straipsnyje numatytiems neapmokestinimo atvejams apibrėžti, būtų aiškinamos taip, kad šie atvejai netektų savo poveikio [9].

44. PVM srityje užtikrinant palankesnį tam tikrų su visuomenės interesais susijusių paslaugų teikimo socialinėje srityje vertinimą siekiama sumažinti šių paslaugų kainą ir padaryti jas prieinamesnes galintiems jomis naudotis asmenims [10].

45. Iš bylos medžiagos, bent jau iš pareiškėjo pagrindinėje byloje argumentų, galima suprasti, kad Liuksemburgo teisingumo ministerija taip pat laikosi nuomonės, jog su globa ir rūpyba susijusios paslaugos, net jei šias paslaugas teikia advokatai, turi būti neapmokestinamos PVM, kad nepadidėtų išlaidų našta visuomenei [11].

a) Dėl sąlygos, kad paslaugų teikimas turi būti „glaudžiai susijęs su globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu“

46. Sąvoka „glaudus ryšys“, kalbant apie globą ir rūpybą, apibūdinamą atsižvelgiant į siekiamus tikslus, nereikalaujama, kad ji būtų aiškinama ypač griežtai, ir dėl to, kad PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punkte numatytam neapmokestinimo atvejui taikoma dar viena sąlyga, kad atitinkamos paslaugos pagal šios direktyvos 134 straipsnio a punktą būtų „būtinos“ globos ir rūpybos bei socialinės apsaugos darbe [12].

47. Nors sąvokos „globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbas“ PVM direktyvoje neapibrėžtos, Teisingumo Teismo jurisprudencijoje ne kartą pripažintas tam tikros veiklos, susijusios su priežiūros reikalingų pilnamečių asmenų slauga, globa ir rūpyba bei apsauga, socialinis pobūdis.

48. Sprendime *Kügler* [13] Teisingumo Teismas pažymėjo, kad ambulatorinės slaugos tarnybos teikiamos bendrosios priežiūros ir namų ūkio paslaugos fiziškai ar ekonomiškai priklausomiems asmenims yra paslaugos, glaudžiai susijusios su socialine rūpyba ir socialine apsauga, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos [14] 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą.

49. Be to, Sprendime *Zimmerman* [15] šalys neginčijo, jog kvalifikuotos medicinos sesers teikiama ambulatorinė slauga gali būti laikoma „glaudžiai susijusia su socialine rūpyba ir socialine apsauga“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą.

9 Žr. 2020 m. spalio 8 d. Sprendimą *E* (C-657/19, EU:C:2020:811, 28 punktas) ir 2012 m. lapkričio 15 d. Sprendimą *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 22 punktas). Kalbant apie šios teisės nuostatos aiškinimą, taip pat žr. 2008 m. gruodžio 11 d. Sprendimą *Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing* (C-407/07, EU:C:2008:713, 30 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Teisingumo Teismas nurodo, kad nors ir turi būti aiškinama siaurai, tai nereiškia, kad terminai, apibrėžiantys atleidimo atvejus, turi būti aiškinami taip, kad atleidimo nuo mokesčio poveikis nebūtų pasiektas, arba taip, kad tokie atleidimai nuo mokesčio taptų beveik neįmanomi.

10 Žr. 2020 m. spalio 8 d. Sprendimą *E* (C-657/19, EU:C:2020:811, 29 punktas), 2016 m. sausio 21 d. Sprendimą *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 41 punktas) ir 2005 m. gegužės 26 d. Sprendimą *Kingscrest Associates e Montecello* (C-498/03, EU:C:2005:322, 30 punktas).

11 Žr. prašymo priimti prejudicinį sprendimą 3 p., kuriame aprašomi pareiškėjo pagrindinėje byloje argumentai.

12 Žr. 2020 m. spalio 8 d. Sprendimą *E* (C-657/19, EU:C:2020:811, 31 punktas).

13 Žr. 2002 m. rugsėjo 10 d. Sprendimą *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, 61 punktas).

14 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23; toliau – Šeštoji direktyva). Šeštoji direktyva panaikinta ir pakeista PVM direktyva nuo 2007 m. sausio 1 d.

15 Žr. 2012 m. lapkričio 15 d. Sprendimą *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 24 punktas).

50. Be to, reikia konstatuoti, kad PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punkto tekste tarp su globa, rūpyba ir socialinės apsaugos darbu glaudžiai susijusių teikiamų paslaugų ir tiekiamų prekių aiškiai nurodytos paslaugos ir prekės, kurias teikia ar tiekia senelių namai, todėl joms taikomas šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas. Teisingumo Teismas atkreipė dėmesį į šią aplinkybę Sprendime *Les Jardins de Jouvence*[16].

51. Kaip matyti iš bylos medžiagos, tai, kad skiriamas atstovas pagal įstatymą, leidžia daryti prielaidą, jog pilnametis asmuo negali savarankiškai pasirūpinti savo interesais, nes jis turi psichikos ir elgesio sutrikimų ar psichikos negalią, serga su amžiumi siejama liga, dėl kurios tapo neveiksnus, ar yra neveiksnus dėl kitų priežasčių.

52. Siekiant įvertinti atstovo pagal įstatymą vykdomos veiklos socialinį pobūdį, taigi nustatyti glaudų ryšį su globa ir rūpyba, pirmiausia reikia atsižvelgti į konkretų šios veiklos turinį. Šiuo tikslu ypač praverčia šalių pateikti rašytiniai atsakymai į Teisingumo Teismo šia tema suformuluotą klausimą.

53. Pareiškėjo pagrindinėje byloje nuomone, daugumą paslaugų, kurias teikia neveiksnių pilnamečių asmenų įgaliotiniais, rūpintojais ar globėjais paskirti advokatai, sudaro: 1) šių asmenų lankymas jų gyvenamojoje vietoje, siekiant užtikrinti gerovę ir išsiaiškinti jų poreikius; 2) ryšių palaikymas su šeima, socialiniais darbuotojais ir sveikatos priežiūros paslaugas teikiančiais darbuotojais; 3) gyvenamosios vietos parinkimas; 4) prašymų pensijai ir socialinei paramai gauti teikimas; 5) pagalbos namuose teikimas; 6) sąskaitų apmokėjimas, prašymų sveikatos priežiūros išlaidoms kompensuoti teikimas, mokesčių deklaracijų teikimas, pinigų perdavimas kasdienėms išlaidoms.

54. Gali būti, kad atstovas turės teikti taip pat ir teisines paslaugas, kurios apima derybas dėl nuomos sutarties, šios sutarties pasirašymą ar nutraukimą, kilnojamojo ar nekilnojamojo turto pardavimą, pagalbą ar atstovavimą pilnamečiui asmeniui paveldėjimo atvejais, tačiau šią veiklą gali vykdyti ne tik advokatai. Iš tiesų pagal Liuksemburgo nacionalinę teisę įgaliotiniais, rūpintojais ir globėjais gali būti skiriami taip pat ir paslaugų gavėjo artimi giminaičiai arba institucijos, atsakingos už psichikos sutrikimų ar fizinę negalią turinčių asmenų apsaugą.

55. Galiausiai šie įgaliojimai gali apimti paslaugas, kurias gali teikti tik advokatai, kaip antai neveiksnaus asmens atstovavimas teisiniuose ginčuose, tačiau tokių paslaugų yra gerokai mažiau.

56. Liuksemburgo vyriausybė šiuo klausimu pateikė atsakymą, kad atsižvelgiant į informaciją, kurią ji surinko iš Liuksemburgo advokatūros, advokato veikla šiame sektoriuje yra įvairi ir nėra tik kasdienis atstovavimas, bet „dalis advokato veiklos galėtų būti laikoma „socialine“: ryšio palaikymas su socialiniais darbuotojais, medikais, bankais, šeimomis. Pavyzdžiui, advokatams dažnai tenka rūpintis dėl priėmimo į slaugos namus, prašyti finansinės pagalbos ir organizuoti perkraustymą.“[17]

57. Taigi neatrodo, kad šalių atsakymai į Teisingumo Teismo klausimą dėl konkretaus atstovo pagal įstatymą vykdomos veiklos turinio iš esmės skirtųsi: advokatai vykdo įvairią veiklą neveiksnaus asmens naudai ir dalis šios veiklos gali būti laikoma „socialine“, taip pat ir kaip tai suprantama pagal sąvoką „glaudžiai susijusi su globa ir rūpyba“.

58. Tai, kas šalis iš tikrųjų skiria, yra vykdomos veiklos apimtis ir proporcija: pasak pareiškėjo pagrindinėje byloje, „socialinio“ pobūdžio veikla yra dominuojanti, palyginti su kita veikla, o, pasak Liuksemburgo vyriausybės, minėta veikla yra tik „dalis“ įvairios vykdomos veiklos.

16 Žr. 2016 m. sausio 21 d. Sprendimą *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 42 punktas).

17 Liuksemburgo vyriausybės rašytinių atsakymų 16 punktas.

59. Siekiant nustatyti šios atstovavimo veiklos socialinį pobūdį, taip pat reikia atsižvelgti į tam tikrus išsamiose teisės nuostatose (nagrinėjamu atveju – Didžiojo Hercogo potvarkyje) numatytus elementus: a) išlaidas už šių įgaliojimų vykdymą tais atvejais, kai pilnametis asmuo neturi pakankamai finansinių išteklių, apmoka valstybė; b) užmokestis už suteiktas paslaugas, kurį turi nustatyti teismas, yra proporcingas visų pirma neveiksnaus asmens pajamoms ir turtinei padėčiai; c) teismas gali vertinti atstovą; d) dažnai yra mokama fiksuota išmoka, kuri retai atitinka teikiamas paslaugas.

60. Kaip matyti iš bylos medžiagos, atrodo, kad nagrinėjamu atveju šiuos elementus galima nustatyti.

61. Skaitant vienodus šalių, įskaitant viešajam interesui atstovaujančios Liuksemburgo vyriausybės, pasisakymus, galima teigti, kad dalis advokato, kaip neveiksnių pilnamečių asmenų įgaliotinio, rūpintojo ar globėjo, vykdomos veiklos gali būti laikoma „glaudžiai susijusia su globa ir rūpyba“, nes ji yra susijusi su neveiksnaus asmens priežiūra ir jo asmeniniais gyvenimo pasirinkimais, taip pat yra „būtina“ įgaliotiniui, globėjui ir teisiniam rūpintojui teikiant su globa ir rūpyba susijusias paslaugas, nes ji yra reikalinga siekiant paslaugų gavėjui, atsižvelgiant į jo psichikos sutrikimus ar fizinę negalią, užtikrinti oraus gyvenimo sąlygas [18]. Kitaip tariant, šia veikla patenkinami psichikos sutrikimų ir fizinę negalią turinčių asmenų, kurie kitaip negalėtų savimi savarankiškai pasirūpinti, priežiūros, globos ir rūpybos bei apsaugos poreikiai. Visų pirma reikia pagalvoti apie pasirinkimą, ar tokį asmenį įkurdinti slaugos namuose, kurie atitinka jo poreikius, ar teikti globą ir rūpybą gyvenamojoje vietoje.

62. Kaip pripažįsta ir Liuksemburgo vyriausybė, sąvoka „globa ir rūpyba“ gali būti apibrėžiama taip pat ir kaip pagalba, kuri, esant poreikiui, leidžia fiziniam asmeniui gyventi oriai [19].

63. Turto valdymas gali būti (bent tam tikrais atvejais) ta veikla, kuri leidžia užtikrinti paslaugų gavėjo orų gyvenimą ir jį apsaugoti nuo jo interesams kenkiančių veiksmų atlikimo.

64. Kita vertus, oriam gyvenimui, be jokios abejonės, kyla pavojus, jei konkreti kasdienio gyvenimo veikla, įskaitant finansinę veiklą, nėra vykdoma laikantis reikiamo atsargumo.

65. Kalbant apie antrąją advokato, kaip neveiksnaus pilnamečio asmens įgaliotinio, rūpintojo ar globėjo, vykdomos veiklos, kuri yra susijusi tik su advokato profesija, kategoriją, ši veikla yra advokato, kaip įgaliotinio, rūpintojo ar globėjo, vykdomos veiklos dalis.

66. Nemanau, kad ši veikla, kurią advokatas, kaip įgaliotinis, rūpintojas ar globėjas, vykdo pagal savo profesiją, gali būti laikoma veikla, kuri yra glaudžiai susijusi su globa ir rūpyba ir būtina teikiant neapmokestinamas paslaugas. Tai yra profesinė veikla, kurią gali vykdyti tik advokatai ir kuri yra vykdoma verčiantis laisvąja profesija, o ne atliekant socialinę funkciją kaip įgaliotiniui, rūpintojui ar globėjui.

67. Siekiant įvertinti, ar advokato vykdoma veikla, kuria siekiama aiškių socialinių su globa ir rūpyba susijusių tikslų, kaip antai pirma aprašyta veikla, gali būti neapmokestinama, reikia patikrinti, ar tenkinama antroji PVM direktyvoje numatyta sąlyga (valstybės narės pripažinimas socialine gerove besirūpinančia organizacija). Mano nuomone, abi sąlygos yra glaudžiai susijusios, nes aiškiai dominuojant socialinio pobūdžio su globa ir rūpyba susijusiai veiklai gali būti laikoma, kad subjektas, kuris teikia šias paslaugas, yra tokio paties pobūdžio, todėl jo veikla gali būti įvardijama kaip veikla, kuri socialinėje srityje vykdoma nuolat, ir dėl to šia prasme turi būti pripažįstama.

18 Žr. 2016 m. sausio 21 d. Sprendimą *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 54 punktas).

19 Liuksemburgo vyriausybės rašytinių atsakymų 14 punktas.

68. Kaip matysime, mano nuomone, jei advokatas daugiausia vykdo socialinio pobūdžio funkcijas (glaudžiai susijusias su globa ir rūpyba), kurios nėra akivaizdžiai teisinės funkcijos, jis gali neapmokestinti socialinio pobūdžio paslaugų. Šios galimybės negalima atmesti savaime vien dėl to, kad paslaugas teikia advokatai.

b) Dėl sąlygos, susijusios su valstybės narės pripažinimu socialine gerove besirūpinančia organizacija

69. PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punkte nenurodomos nei sąlygos, nei konkrečios taisyklės, kaip vykdomas organizacijų, kurios nėra viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos, pripažinimas socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis.

70. Taigi iš esmės kiekvienos valstybės narės nacionalinėje teisėje turi būti įtvirtintos taisyklės, pagal kurias tokioms organizacijoms gali būti suteikiamas šis pripažinimas [20].

71. Konkrečiai kalbant, PVM direktyvos 132 straipsniu valstybėms narėms suteikiama teisė neapmokestinant pagal 1 dalies g punktą organizacijų, išskyrus viešosios teisės reglamentuojamas įstaigas, taikyti vieną ar daugiau sąlygų, išvardytų tame pačiame straipsnyje. Šias neprivalomas atitinkamo neapmokestinimo suteikimo sąlygas valstybės narės gali nustatyti laisvai ir papildomai [21].

72. Iš to matyti, kad pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punktą valstybėms narėms suteikiama diskrecija tam tikrus ne viešosios teisės subjektus pripažinti socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis [22].

73. Vis dėlto reikėtų prisiminti, kad pagal 131 straipsnio 1 dalį valstybių narių diskrecija yra ribojama, nurodant, kad jos gali nustatyti papildomas sąlygas, palyginti su šioje direktyvoje numatytomis sąlygomis, siekdamos „užtikrinti tinkamą ir sąžiningą neapmokestinimo atvejus reglamentuojančių nuostatų taikymą bei užkirsti kelią galimiems mokesčių vengimo, išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams“.

74. Taigi valstybių narių laisvė nustatyti sąlygas, kurias įvykdžius būtų galima pasinaudoti neapmokestinimu, negali būti tokia, kad pakeistų direktyvoje išvardytų neapmokestinimo atvejų turinio apibrėžimą.

75. Žodžių junginiu „siekdamos užtikrinti tinkamą ir sąžiningą neapmokestinimo atvejus reglamentuojančių nuostatų taikymą“, mano nuomone, siekiama, kad valstybės narės galėtų priimti tinkamus nacionalinės teisės aktus, kad neapmokestinimo atvejus reglamentuojančių nuostatų taikymas netaptų pernelyg sudėtingas ūkio subjektams ir taip pat būtų galima racionalizuoti kontrolės mechanizmus.

76. Akivaizdu, kad taip pat siekiant tikslo „užkirsti kelią galimiems mokesčių vengimo, išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams“ negali būti nurodomi vien subjektyvūs neapmokestinimo atvejai, nesusiję su konkrečiu vykdomos veiklos pobūdžiu.

20 Žr. 2020 m. spalio 8 d. Sprendimą *E* (C-657/19, EU:C:2020:811, 43 punktas), 2016 m. sausio 21 d. Sprendimą *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 32 punktas) ir 2012 m. lapkričio 15 d. Sprendimą *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 26 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

21 Žr. 2016 m. sausio 21 d. Sprendimą *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 33 punktas) ir 2012 m. lapkričio 15 d. Sprendimą *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 27 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

22 Žr. 2005 m. gegužės 26 d. Sprendimą *Kingscrest Associates ir Montecello* (C-498/03, EU:C:2005:322, 51 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

77. Bet kuriuo atveju, atsižvelgiant į bendruosius principus, turi būti laikoma, kad savo diskrecija valstybės turi naudotis pagal Sąjungos teisę [23].

78. Kai apmokestinamasis asmuo ginčija pripažinimą ar nepripažinimą socialine gerove besirūpinančia organizacija pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punktą, nacionaliniai teismai turi išnagrinėti, ar kompetentingos institucijos, taikydamos Sąjungos teisės principus, įskaitant visų pirma vienodo vertinimo principą, kuris PVM srityje pasireiškia mokesčių neutralumo principu, laikėsi šiuo straipsniu suteiktos diskrecijos ribų [24].

79. Nagrinėjamu atveju Liuksemburgo vyriausybė nepripažino EQ socialine gerove besirūpinančia organizacija, kiek tai susiję su jo, kaip įgaliotinio, rūpintojo ir globėjo, vykdoma veikla, laikydama kliūtimi, kaip galima suprasti, tai, kad jis yra advokatas.

80. Teisingumo Teismas savo ankstesniuose sprendimuose jau yra nurodęs, kad advokatų profesinė kategorija iš esmės negali būti laikoma socialine gerove besirūpinančia organizacija. Pasak Teisingumo Teismo, valstybė narė negali taikyti lengvatinio PVM tarifo paslaugoms, kurias teikia pelno siekiantys privatūs subjektai, vien nustačiusi, jog šios paslaugos yra socialinio pobūdžio, ir neatsižvelgdama į visus šių subjektų siekiamus tikslus bei jų įsipareigojimų stabilumą; atsižvelgdamas į visus tikslus ir nesant galimo socialinio įsipareigojimo stabilumo, Teisingumo Teismas nustatė, kad tokia profesinė kategorija, kokia yra advokatai ir *avoués*, negali būti laikoma besirūpinančia socialine gerove [25].

81. Remdamasis tais pačiais argumentais, Teisingumo Teismas nusprendė, kad advokatų paslaugos, teikiamos pagal nacionalinę teisinės pagalbos sistemą, nėra neapmokestinamos PVM pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punktą [26].

82. Vis dėlto atrodo, kad šioje byloje nagrinėjamas atvejis pasižymi tam tikrais ypatumais, dėl kurių būtų galima manyti, kad neturi būti *a priori* atmetama galimybė taikyti neapmokestinimą PVM.

83. Kaip galima spręsti iš to, kas aprašyta dėl advokato, kaip neveiksnaus asmens įgaliotinio, rūpintojo ar globėjo, teikiamų paslaugų rūšies, bent dalis šių paslaugų akivaizdžiai turi socialinę svarbą, todėl galėtų būti laikomos glaudžiai susijusios su sąvoka „globa ir rūpyba“, kaip pirma nurodyta.

84. Šias paslaugas gali teikti ne tik advokatai, ir visai nesvarbu, ar asmuo, kuris jas teikia, yra advokatas.

85. Taigi, mano nuomone, tam, kad būtų galima laikyti, jog susiklosčius tokiai situacijai, kokia yra šioje byloje, gali būti taikomas neapmokestinimas PVM, reikia patikrinti keletą kitų sąlygų: kokią reikšmę turi tai, kad asmuo, kuris atlieka neveiksnaus asmens įgaliotinio, rūpintojo ar globėjo funkcijas, yra advokatas, ir kokie yra asmens, kuris prašo taikyti neapmokestinimą, socialinio įsipareigojimo apimtis ir stabilumas, taip pat turi būti patikrinta, ar nustatant papildomas sąlygas, palyginti su direktyvoje numatytomis sąlygomis, kad būtų taikomas neapmokestinimas, laikomasi valstybei narei suteiktos diskrecijos ribų.

86. Nacionalinis teismas turės konkrečiai patikrinti, ar tenkinamos visos šios sąlygos, tačiau Teisingumo Teismas turi pastarajam pateikti kriterijus, kad šis patikrinimas būtų atliekamas laikantis Sąjungos teisės.

23 Žr. 2002 m. rugsėjo 10 d. Sprendimą *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, 54 ir 57 punktai) ir 2005 m. gegužės 26 d. Sprendimą *Kingscrest Associates ir Montecello* (C-498/03, EU:C:2005:322, 51 ir 52 punktai).

24 Žr. 2002 m. rugsėjo 10 d. Sprendimą *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, 56 punktas), 2005 m. gegužės 26 d. Sprendimą *Kingscrest Associates ir Montecello* (C-498/03, EU:C:2005:322, 52 ir 54 punktai).

25 Žr. 2010 m. birželio 17 d. Sprendimą *Komisija / Prancūzija* (C-492/08, EU:C:2010:348, 45 ir 46 punktai).

26 Žr. 2016 m. liepos 28 d. Sprendimą *Conseil des ministres* (C-543/14, EU:C:2016:605, 65 punktas).

87. Jei būtų galima laikyti, kad tenkinama sąlyga, jog teikiamos paslaugos yra glaudžiai susijusios su globa ir rūpyba, to nepakaktų, kad būtų galima laikyti, jog tenkinama ir antroji sąlyga, susijusi su pripažinimu, pagal kurią aiškiai reikalaujama, kad subjektas, kuris siūlo minėtas paslaugas, būtų pripažįstamas „socialine gerove besirūpinančia organizacija“ [27].

88. Mano nuomone, taip turi būti suprantama Teisingumo Teismo jurisprudencija, pagal kurią „Sąjungos teisės aktų leidėjo valiai leisti taikyti lengvatinį tarifą tik paslaugoms, kurias teikia šį dvigubą reikalavimą tenkinančios organizacijos, būtų prieštaraujama, jeigu valstybė narė galėtų savo nuožiūra pelno siekiančius privačius subjektus pripažinti 15 punkte nurodytomis organizacijomis vien dėl to, kad šie subjektai, be kita ko, teikia socialinio pobūdžio paslaugas“ [28].

89. Vis dėlto, mano nuomone, yra teisingas ir priešingas teiginys: Sąjungos teisės aktų leidėjo valiai būtų prieštaraujama taip pat ir tuo atveju, jeigu valstybė narė atsisakytų pripažinti „socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis“ privačius subjektus, kurie, nors ir (iš dalies) siekia pelno, teikia socialines paslaugas taip, kad tai rodo jų socialinio įsipareigojimo stabilumą.

90. Nemanau, kad minėta Teisingumo Teismo jurisprudencija gali būti aiškinama kaip iš anksto atmetanti galimybę taikyti PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punkte numatytą neapmokestinimą PVM subjektui, kuris daugiausia teikia su globa ir rūpyba glaudžiai susijusias paslaugas, įrodydamas savo socialinio įsipareigojimo stabilumą, vien dėl to, kad šis subjektas yra įrašytas į advokatų sąrašą.

91. Tai pirmiausia grindžiama proporcingumo principu, kuris yra vienas iš Sąjungos teisės bendrųjų principų. Teisingumo Teismas ne kartą pažymėjo, kad priemonės, numatytos nacionalinės teisės aktuose, kuriais į nacionalinę teisę perkelta Šeštoji direktyva, turi būti tinkamos šiais teisės aktais siekiamų tikslų įgyvendinimui užtikrinti ir neviršyti to, kas būtina jiems pasiekti [29].

92. Nesuteikiant asmeniui galimybės pasinaudoti neapmokestinimu vien dėl to, kad jis įrašytas į advokatų sąrašą, galėtų būti iškreipta Sąjungos teisės nuostatos pusiausvyra dėl „netaikymo“ tikslo, kuris neatitinka direktyvos dvasios.

93. Siekiant nustatyti, ar taikomas neapmokestinimas, derėtų atsižvelgti į asmens vykdomą veiklą, o ne į šio asmens pobūdį.

94. Be to, turi būti nagrinėjamas mokesčių neutralumo principo taikymas. Tai, kad apmokestinamasis asmuo yra advokatas, neturėtų lemti skirtingo vertinimo mokesčių srityje, palyginti su asmenimis, kurie, teikdami iš esmės tokias pačias paslaugas, pasinaudotų neapmokestinimu tuo atveju, kai tokio pobūdžio paslaugas teikia asmenys ar asociacijos, kurie buvo pripažinti [30].

95. Toks požiūris reikštų, kad dėmesys yra sutelkiamas į atitinkamo apmokestinamojo asmens statusą, o tai galėtų prieštarauti tam, kad pagrindinis kriterijus taikant PVM yra ekonominės ir komercinės padėties vertinimas. Be to, galėtų kilti problemų dėl mokesčių neutralumo principo, pagal kurį draudžiama PVM tikslais skirtingai vertinti panašius ekonominius sandorius, kurie konkuruoja tarpusavyje.

27 Žr. 2020 m. spalio 8 d. Sprendimą *E* (C-657/19, EU:C:2020:811, 30 punktas), 2012 m. lapkričio 15 d. Sprendimą *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 21 punktas) ir 2005 m. gegužės 26 d. Sprendimą *Kingscrest Associates ir Montecello* (C-498/03, EU:C:2005:322, 34 punktas).

28 Žr. 2010 m. birželio 17 d. Sprendimą *Komisija / Prancūzija* (C-492/08, EU:C:2010:348, 44 punktas).

29 Žr. 2017 m. lapkričio 23 d. Sprendimą *Di Maura* (C-246/16, EU:C:2017:887, 25 punktas) ir 2012 m. balandžio 26 d. Sprendimą *Komisija / Nyderlandai* (C-508/10, EU:C:2012:243, 75 punktas).

30 Žr. 2016 m. sausio 21 d. Sprendimą *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 49 punktas).

96. Trečia, reikia paminėti, kad nagrinėjamą veiklą advokatas vykdo iš esmės ne dėl savo profesinės kvalifikacijos, o dėl to, kad teismas jį paskyrė neveiksnaus pilnamečio asmens įgaliotiniu, rūpintoju ar globėju. Teisminė institucija paskirtam asmeniui paveda vykdyti specifinę įstatyme numatytą funkciją neveiksnių pilnamečių asmenų naudai, kuria suteikiami įgaliojimai / pareiga atstovauti neveiksniam pilnamečiam asmeniui ir jį globoti bei vykdyti su tuo susijusią veiklą. Taigi norėčiau žinoti, ar Liuksemburgo teisėje numatytas įgaliotinis, rūpintojas ar globėjas gali būti vertinamas kaip „organizacija, kuri pripažįstama socialine gerove besirūpinančia organizacija“, atsižvelgiant į įstatyme nustatytą šio asmens ypatingą socialinę svarbą. Šiuo atveju pripažinimas, kad įgaliotinio, rūpintojo ir globėjo veikla yra socialinio pobūdžio, išplauktų tiesiogiai iš nacionalinės teisės, o teismo sprendimu dėl paskyrimo tik būtų nustatomas asmuo, kuriam ši funkcija būtų priskiriama.

97. Galiausiai neatrodo įtikinantys Liuksemburgo vyriausybės ir Komisijos teiginiai, kad tai, jog advokato profesijai būdingas pelno siekimas, yra kliūtis pripažinimui.

98. Sąvoka „organizacija“ yra pakankamai plati, kad apimtų taip pat ir (iš dalies) pelno siekiančius privačius subjektus: dėl fakto, kad EQ vykdo tam tikrą savo veiklą siekdamas tokio tikslo, visiškai neatmetama galimybė, kad jis gali būti kvalifikuojamas kaip „kita organizacija, kurią atitinkama valstybė narė pripažino socialine gerove besirūpinančia organizacija“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punktą [31].

99. Mano nuomone, tai įmanoma, jei pelno siekimas yra ribotas, remiantis toliau nurodytais argumentais.

100. Pirmiausia reikia pažymėti, kad užmokestį už advokato suteiktas paslaugas gali mokėti valstybė tuo atveju, kai neveiksnus pilnametis asmuo neturi pakankamai finansinių išteklių.

101. Ši išmoka, kuri yra nustatoma remiantis Didžiojo Hercogo potvarkiu, kaip jau buvo minėta, niekada nenustatoma iš anksto ir automatiškai, nes jos dydį turi įvertinti teismas, o nedarant skirtumo tarp išlaidų ir kainos už advokato paslaugas gali būti, kad ji visiškai nepadengs patirtų išlaidų [32].

102. Ši aplinkybė, remiantis minėta jurisprudencija [33], gali būti tarp aplinkybių, į kurias reikia atsižvelgti siekiant nustatyti, ar atitinkama organizacija yra socialinio pobūdžio, ir rodo, kad socialinio pobūdžio veikla, nors ir už atlygį, vykdoma pagal rinkai nebūdingus dėsnius.

103. Teisingumo Teismas jau yra pažymėjęs, kad, siekiant kai kurias organizacijas, išskyrus viešosios teisės reglamentuojamas įstaigas, pripažinti socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis, nacionalinės institucijos, vadovaudamosi Sąjungos teise ir kontroliuojamos nacionalinių teismų, turi atsižvelgti į kelias netiesiogines aplinkybes: į tai, kad gali būti specialių nuostatų, taip pat į tai, kad atitinkamo apmokestinamojo asmens veikla susijusi su visuomenės interesais, kad kitiems tą pačią veiklą vykdantiems apmokestinamiesiems asmenims jau suteiktas panašus pripažinimas ir kad didžiąją nagrinėjamų paslaugų kainos dalį gali atlyginti valstybė [34].

104. Man atrodo, kad nagrinėjamu atveju kai kurias Teisingumo Teismo nustatytas netiesiogines aplinkybes, siekiant konkrečią organizaciją pripažinti socialine gerove besirūpinančia organizacija, galima, nors iš dalies, aptikti: bent tam tikra apmokestinamojo asmens vykdoma veikla susijusi su visuomenės interesais, tai, kad kitiems tą pačią veiklą vykdantiems apmokestinamiesiems asmenims

31 Žr. 2016 m. sausio 21 d. Sprendimą *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 39 punktas) ir 2015 m. kovo 12 d. Sprendimą *„go fair“ Zeitarbeit* (C-594/13, EU:C:2015:164, 27 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

32 Žr. EQ atsakymus į Teisingumo Teismo klausimus, visų pirma atsakymą į pirmą klausimą.

33 Žr. 2012 m. lapkričio 15 d. Sprendimą *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 31 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

34 Žr. 2020 m. spalio 8 d. Sprendimą *E* (C-657/19, EU:C:2020:811, 44 punktas), 2016 m. sausio 21 d. Sprendimą *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 35 punktas) ir 2012 m. lapkričio 15 d. Sprendimą *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 31 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

suteiktas pripažinimas [35], tai, kad bent dalis šių socialinių su globa ir rūpyba susijusių paslaugų kainos apmokama valstybės arba, kaip šiuo atveju, kaina visuomet nustatoma įsakymu įvertinus teisminei institucijai. Be abejonės, nacionalinis teismas turės patikrinti, ar pagrindinėje byloje iš tikrųjų tenkinami šie reikalavimai, paaiškindamas, kad vis dėlto tai yra netiesioginės aplinkybės ir visų jų įvykdymas tuo pat metu negali būti laikomas būtinu pripažinimui.

105. Būtent dėl to, kad šioje byloje nagrinėjama situacija nėra *de plano* tipinė situacija, kai suteikiama teisė pasinaudoti neapmokestinimu, mano nuomone, pagrindinis kriterijus, kuriuo nustatoma asmens padėtis, kad jį būtų galima laikyti „socialine gerove besirūpinančia organizacija“, yra, kaip tai netiesiogiai nurodoma minėtoje jurisprudencijoje, stabilus socialinis įsipareigojimas.

106. Šią aplinkybę, kurią nesunku nustatyti, kai asmens socialinę veiklą sudaro arba vienintelis jo vykdomos veiklos tikslas yra socialinio pobūdžio su globa ir rūpyba susijusių paslaugų teikimas, yra sunkiau patikrinti (tačiau negalima atmesti tokios galimybės), kai asmuo vykdo veiklą įvairiose srityse pagal savo profesiją, visų pirma kaip advokatas.

107. Manau, kad šiuo atveju, negalint, kaip minėta, iš anksto atmesti pripažinimo galimybės vien dėl priklausymo tam tikrai profesinei asociacijai, kriterijus, kuriuo, vertindama pripažinimo galimybę, galėtų vadovautis nacionalinė institucija, turėtų būti susijęs su tuo, kad socialinio pobūdžio veikla kiekybine prasme turėtų vyrauti kitos taip pat teisėtai vykdomos veiklos atžvilgiu.

108. Advokatas, kaip bet kurios kitos profesijos atstovas, kuris daugiausia vykdo veiklą, kuri priskiriama „su globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu glaudžiai susijusių paslaugų teikimui“, mano nuomone, gali būti pripažįstamas „socialine gerove besirūpinančia organizacija“ ir tuo atveju, kai kita veiklos dalis yra aiškiai teisinio pobūdžio, net ir tais atvejais, kai ši veikla nėra susijusi su socialinių paslaugų teikimu.

109. Šiuo atveju minėtas asmuo turėtų pasirūpinti, kad būtų tvarkoma atskira apskaita, leidžianti apmokestinimo PVM tikslais atskirti su globa ir rūpyba glaudžiai susijusią (vyraujančią) veiklą, kuri yra neapmokestinama, nuo kitos (likusios) veiklos, kuri PVM apmokestinama [36].

110. Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, įvertinęs visas reikšmingas aplinkybes, visų pirma tas, kurios buvo paminėtos, turės nustatyti, ar nacionalinės institucijos, nepripažindamos EQ socialine gerove besirūpinančia organizacija, laikėsi joms PVM direktyvos 132 straipsniu suteiktos diskrecijos ribų.

c) Dėl galimybės, kad nacionalinis teismas atliktų pripažinimą

111. Kai kurie galutiniai samprotavimai dėl pripažinimo procedūros nurodomi toliau; Liuksemburgo vyriausybė ir, kaip galima suprasti – taip pat Komisija, tvirtina, kad Liuksemburgo sistemoje apmokestinamojo asmens pripažinimas socialine gerove besirūpinančia organizacija negalėtų būti atliekamas teismo net ir tuo atveju, kai nustatyta, kad Liuksemburgo valstybė, savo nacionalinėje teisėje nenumatydama konkretaus apmokestinamojo asmens pripažinimo galimybės, šiuo aspektu viršijo savo diskreciją.

35 Dėl šio reikalavimo pareiškėjo pagrindinėje byloje ir Liuksemburgo vyriausybės argumentai atsakymuose į Teisingumo Teismo rašytinius klausimus skiriasi. Patikrinti, ar tenkinamas šis reikalavimas, turės prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

36 Dėl galimybės neapmokestinti tik tam tikros veiklos, o likusią veiklą apmokestinti žr. neseniai priimtą (nes tai, jog yra teikiamos kitokio pobūdžio paslaugos, nekeičia neapmokestinimo pobūdžio) 2019 m. lapkričio 20 d. Sprendimą *Infohos* (C-400/18, EU:C:2019:992, 42 ir 43 punktai) ir 2016 m. sausio 21 d. Sprendimą *Les Jardins de Jouvence* (C-335/14, EU:C:2016:36, 54 punktas).

112. Nors nagrinėjamos PVM direktyvos 131 straipsniu valstybėms narėms suteikiama plati diskrecija dėl atitinkamų organizacijų pripažinimo, Teisingumo Teismas būtent dėl šios direktyvos aiškinimo aiškiai pažymėjo, kad negalima, „remiantis [šios] direktyvos bendruoju pobūdžiu arba veikimo laisve, kurią ji <...> suteikia valstybėms narėms, paneigti visų tų nuostatų, kuriomis, atsižvelgiant į jų turinį, galima būtų veiksmingai remtis ginant savo teises teisme, galiojimo, nepaisant to, kad direktyva nebuvo visapusiškai įgyvendinta“ [37].

113. Šią sąlygą pirmiausia turi apibrėžti valstybė, tačiau Teisingumo Teismas yra išaiškinęs, kad valstybė narė, kuri nepriėmė direktyvoje numatytų įgyvendinimo priemonių, „negali, remdamasi savo neveikimu, nesuteikti apmokestinamajam asmeniui galimybės pasinaudoti neapmokestinimu, kurio jis gali teisėtai reikalauti pagal Šeštąją direktyvą“ [38]. Taigi, jei įmanoma kitu būdu sudaryti sąlygas nagrinėjamam pripažinimui, laikantis Sąjungos teisės principų, visų pirma direktyvų veiksmingumo principo, reikalaujama, kad suinteresuotiems asmenims nebūtų trukdoma naudotis nagrinėjamoje direktyvoje nustatyta teise.

114. Reikia priminti, kad pagal suformuotą jurisprudenciją [39] visais atvejais, kai direktyvos nuostatos remiantis turiniu yra besąlygiškos ir pakankamai aiškios, jomis galima vadovautis, jei per nustatytą terminą nebuvo priimtos įgyvendinimo priemonės, ginčijant bet kurią direktyvos neatitinkančią nacionalinės teisės nuostatą, arba tuo atveju, jei jos apibrėžia teises, kuriomis asmenys gali remtis prieš valstybę.

115. Teisingumo Teismas Sprendime *Kügler* išaiškino, kad PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punkte pakankamai aiškiai ir besąlygiškai nurodoma veikla, kuriai taikomas neapmokestinimas, taigi ši nuostata yra tiesiogiai taikoma [40].

116. Tai, kad teisės aktuose aptariami subjektai nėra pripažįstami, savaime nereiškia, kad nuostata negali būti taikoma tiesiogiai; reikia patikrinti, ar pagal atitinkamos valstybės narės teisę negalima kitais būdais pasiekti, kad subjekto socialinis pobūdis būtų tam tikra forma, kad ir tik faktiškai, pripažintas.

117. Jei valstybės narės laikosi PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies g punktu joms suteiktos diskrecijos ribų, asmenys, remdamiesi šia teisės nuostata, atitinkamoje valstybėje narėje negali būti pripažįstami socialine gerove besirūpinančia organizacija.

118. Vis dėlto tai, kad Teisingumo Teismas pripažįsta nagrinėjamo neapmokestinimo atvejo tiesioginį veikimą [41], leidžia daryti išvadą, kad, jei Liuksemburgo valstybė viršijo savo diskrecijos ribas nenumatydama pripažinimo galimybės šiuo konkrečiu atveju, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas galėtų prireikus pats atlikti šį pripažinimą.

119. Taigi, kai asmuo prašo jį pripažinti socialine gerove besirūpinančia organizacija, nacionalinis teismas, taikydamas Sąjungos teisėje numatytus principus, turi įvertinti, ar kompetentingos institucijos laikėsi šių ribų, ir, „atsižvelgęs į visas reikšmingas aplinkybes, turi nustatyti, ar apmokestinamasis asmuo yra subjektas, pripažintas socialine gerove besirūpinančia organizacija, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą“ [42].

37 Žr. 1982 m. sausio 19 d. Sprendimą *Becker*, byla C-8/81 (Rink. p. 53, 29 punktas).

38 Žr. 2002 m. rugsėjo 10 d. Sprendimą *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, 60 punktas) ir 2012 m. lapkričio 15 d. Sprendimą *Zimmermann* (C-174/11, EU:C:2012:716, 32 punktas).

39 Žr. 2002 m. rugsėjo 10 d. Sprendimą *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, 51 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

40 Žr. 2002 m. rugsėjo 10 d. Sprendimą *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, 53 punktas).

41 Žr. 2002 m. rugsėjo 10 d. Sprendimą *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, 52–61 punktai).

42 Žr. 2020 m. spalio 8 d. Sprendimą *E* (C-657/19, EU:C:2020:811, 45 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

120. Šioje išvadoje siūlomu sprendimu neapmokestinimo atvejo taikymo sritis neišplečiama labiau, nei numatyta direktyvoje, o tik siekiama, kad neapmokestinimu galėtų pasinaudoti asmenys, kurie tokią teisę turi pagal šią direktyvą.

IV. Išvada

121. Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui taip atsakyti į *Tribunal d'arrondissement (Luxembourg)* (apylinkės teismas, Liuksemburgas) pateiktus prejudicinius klausimus, nurodytus 5, 6 ir 7 punktuose ir priskirtus B grupei:

1) 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 132 straipsnio 1 dalies g punktas turi būti aiškinamas taip: kad su globa ir rūpyba glaudžiai susijusių paslaugų teikimas gali apimti paslaugas, teikiamas pagal neveiksnių pilnamečių asmenų apsaugos sistemą, kuri yra nustatyta įstatymu ir kurią kontroliuoja nepriklausoma teisminė institucija; kad advokatas gali būti laikomas organizacija, kuri pripažįstama socialine gerove besirūpinančia organizacija, kai teikia paslaugas pagal neveiksnių pilnamečių asmenų apsaugos sistemą, jei jis vykdo stabilų socialinį įsipareigojimą, t. y. socialinio pobūdžio veikla akivaizdžiai vyrauja, palyginti su kita veikla; kad būtų suteikiamas šis pripažinimas, nereikalaujama surengti pripažinimo proceso, grindžiamo iš anksto nustatytais kriterijais, bet pripažinimas gali būti atliekamas kiekvienu konkrečiu atveju, prireikus – teisminės institucijos, kai nacionaliniam teisės aktų leidėjui ar administracinėms institucijoms nenumačius pripažinimo viršijamos direktyva valstybėms narėms suteiktos diskrecijos ribos;

2) šiuo tikslu nacionalinis teismas turės nustatyti, ar įgaliotinio, rūpintojo ir globėjo veikla, kurią vykdė EQ, yra glaudžiai susijusi su globa ir rūpyba ir ar, atsižvelgiant į siūlomų paslaugų turinį, EQ, teikdamas paslaugas kaip pilnamečių asmenų įgaliotinis, rūpintojas ir globėjas, gali būti pripažįstamas socialine gerove besirūpinančia organizacija, taip pat turės nustatyti ir tai, ar nacionaliniam teisės aktų leidėjui ir administracinėms institucijoms nenumačius pripažinimo viršytos direktyva valstybėms narėms suteiktos diskrecijos ribos.