

Downloaded via the EU tax law app / web

Apvienotās lietas C-443/04 un C-444/04

**H. A. Solleveld**

un

**J. E. van den Hout/van Eijnsbergen**

pret

**Staatssecretaris van Financiën**

(Hoge Raad der Nederlanden lūgumi sniegt prejudiciālu nolūmumu)

Sestā PVN direktīva – 13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunkts – Atbrīvojumi no nodokļa – Medicīniskās aprūpes sniegšana, darbojoties medicīniskās vai paramedicīniskās profesijās – Terapeitiska aprūpe, ko veic fizioterapeits un psihoterapeits – Paramedicīnisko profesiju definīcija, ko nosaka attiecīgā dalībvalsts – Diskrecionārā vara – Robežas

Ģenerālvokātes Julianas Kokotes [*Juliane Kokott*] secinājumi, sniegti 2005. gada 15. decembrī

Tiesas (trešā palāta) 2006. gada 27. aprīļa spriedums

Sprieduma kopsavilkums

*Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Sestajā direktīvā paredzētā atbrīvojumi no nodokļa*

(Padomes Direktīvas 77/388 13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunkts)

13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunkts Sestajā direktīvā 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, ir jāinterpretē tādā veidā, ka tas piešķir dalībvalstīm diskrecionāro varu noteikt paramedicīniskās profesijas un medicīniskās aprūpes pakalpojumu, kas saistīti ar šādu profesiju saistību ar šādu normu paredzēto atbrīvojumu. Tomēr dalībvalstīm, izmantojot šo diskrecionāro varu, ir jāievēro minētās normas mērķis – nodrošināt, ka atbrīvojumu piemēro tikai pakalpojumiem, kurus veic personas, kam ir vajadzīgā profesionālā kvalifikācija, – kā arī nodokļu neitralitātes princips.

Valsts tiesiskais regulējums, kurā psihoterapeita profesija ir izslēgta no paramedicīnisko profesiju definīcijas, ir pretrunā minētajam mērķim un principam tikai tad, ja no pievienotās vērtības nodokļa atbrīvo psihoterapeitisko aprūpi, ko veic psihiatri, psihologi vai jebkādas citas medicīniskās vai paramedicīniskās profesijas pārstāvji, kaut gan par līdzvērtīgu tai var uzskatīt arī psihoterapeitu veikto aprūpi, ņemot vērā viņu profesionālo kvalifikāciju; tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

Valsts tiesiskais regulējums, kurā atsevišķas specifiskas medicīniskās aprūpes darbības, piemēram, aprūpe, veicot traucējumu lauku diagnostiku, ko veic fizioterapeiti, ir izslēgtas no šīs paramedicīniskās profesijas definīcijas, ir pretrunā šim pašam mērķim un principam tikai tad, ja no pievienotās vērtības nodokļa atbrīvo minēto aprūpi, veicot traucējumu lauku diagnostiku, ko īsteno saistībā ar minētajām darbībām, sniedz rīsti vai zobrīsti, kaut gan par līdzvērtīgu tai var uzskatīt arī fizioterapeitu veikto aprūpi, ņemot vērā viņu profesionālo kvalifikāciju; tas ir

j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

(sal. ar 51. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2006. gada 27. apr?l? (\*)

Sest? PVN direkt?va – 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkts – Atbr?vojumi no nodok?a – Medic?nisk?s apr?pes sniegšana, darbojoties medic?nisk?s vai paramedic?nisk?s profesij?s – Terapeitiska apr?pe, ko veic fizioterapeits un psihoterapeits – Paramedic?nisko profesiju defin?cija, ko nosaka attiec?g? dal?bvalsts – Diskrecion?r? vara – Robežas

Apvienot?s lietas C?443/04 un C?444/04

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Hoge Raad der Nederlanden* (N?derlande) iesniedza ar l?mumiem, kas pie?emti 2004. gada 15. oktobr? un kas Ties? re?istr?ti taj? paš? dien?, tiesved?b?s

**H. A. Solleveld** (C?443/04),

**J. E. van den Hout?van Eijnsbergen** (C?444/04)

pret

**Staatssecretaris van Financiën.**

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši J. Malenovskis [*J. Malenovský*], S. fon B?rs [*S. von Bahr*], E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthel*] un A. O'K?fs [*A. Ó Caoimh*] (referents),

?ener?ladvok?te J. Kokote [*J. Kokott*],

sekret?rs H. fon Holšteins [*H. von Holstein*], sekret?ra pal?gs,

?emot v?r? rakstveida procesu un tiesas s?di 2005. gada 20. oktobr?,

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

- H. A. Sollefelda [*H. A. Solleveld*] v?rd? – A. B. Shonbeks [*A. B. Schoonbeek*], *advocaat*,
- J. E. van den Hautas-van Einsberhenas [*J. E. van den Hout-van Eijnsbergen*] v?rd? – F. D. Kauvenhofens [*F. D. Kouwenhoven*], *belastingadviseur*,
- N?derlandes vald?bas v?rd? – H. H. Sevenstere [*H. G. Sevenster*] un D. J. M. de Hr?fe [*D. J. M. de Grave*], p?rst?vji,

– Eiropas Kopienu Komisijas v?rd? – P. van Nufels [*P. van Nuffe*] un D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*], p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus tiesas s?d? 2005. gada 15. decembr?, pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 L?gumi sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkta interpret?ciju Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp., turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”).

2 Šie l?gumi tika iesniegti saist?b? ar pr?v?m, pirmk?rt, starp Sollefeldu, fizioterapeitu, un otrk?rt, van den Hautu-van Einsberhenu, psihoterapeiti, un *Staatssecretaris van Financiën* attiec?b? uz *Inspecteur van de Belastingdienst – Ondernemingen* (nodok?u inspektora, turpm?k tekst? – “inspektors”) l?mumiem, kuros atteikts no pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “PVN”) atbr?vot medic?nisk?s apr?pes pakalpojumu, ko š?s personas sniegušas, veicot profesion?lo darb?bu.

### Atbilstoš?s ties?bu normas

#### *Kopienu tiesiskais regul?jums*

3 Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkt? ir noteikts:

“Cikt?l tas nav pretrun? ar citiem Kopienas noteikumiem, dal?bvalstis atbr?vo turpm?k min?t?s darb?bas atbilst?gi noteikumiem, ko t?s pie?em, lai nodrošin?tu pareizu un god?gu šo atbr?vojumu piem?rošanu un lai nepie?autu nek?du nodok?u nemaks?šanu, apiešanu vai ?aunpr?t?gu izmantošanu:

[..]

c) medic?nisk?s apr?pes sniegšanu, darbojoties medic?nisk?s vai paramedic?nisk?s profesij?s, ko noteikusi attiec?g? dal?bvalsts;

[..].”

#### *Valsts tiesiskais regul?jums*

Tiesiskais regul?jums PVN jom?

4 1968. gada 28. j?nija Likuma par apgroz?juma nodokli (*Wet op de omzetbelasting 1968, Stb. 1968, Nr. 329, turpm?k tekst? – “1968. gada Likums par PVN”*) 11. panta 1. punkta g) apakšpunkts redakcij?, kas bija sp?k? l?dz 1997. gada 1. decembrim, paredz?ja, ka no PVN ir atbr?voti:

“pakalpojumi, ko sniedz ?rsti, iz?emot veterin?rstus, psihologi un logop?di, slimnieku kop?ji un akušieri; pakalpojumi, ko sniedz personas, kas str?d? paramedic?niskaj?s profesij?s, attiec?b? uz kur?m noteikumi ir paredz?ti, pamatojoties uz Likumu par paramedic?niskaj?m profesij?m [..].”

5 Kopš 1997. gada 1. decembra 1968. gada Likuma par PVN 11. panta 1. punkta g)

apakšpunkts paredz, ka no PVN ir atbrīvoti:

“pakalpojumi, ko sniedz personas, kas strādā profesijās, attiecībā uz kurām noteikumi ir paredzēti Likumā par profesijām, kas saistītas ar individuālo veselības aprūpi, vai atbilstoši tam [...]”.

Tiesiskais regulējums veselības aprūpes jomā

6 Līdz brīdim, kad 1997. gadā tika atcelts 1963. gada 21. marta Likums par paramediciskajām profesijām (*Wet op de paramedische beroepen, Stb. 1963, Nr. 113, turpmāk tekstā* – “1963. gada Likums par paramediciskajām profesijām”), tās 1. panta 2. punkts bija paredzēts:

“Šis likums nav piemērojams aprūpei, ko sniedz slimnieku kopāji, un turklāt tas ir piemērojams tikai paramediciskajām profesijām, kuras, pamatojoties uz 2. pantu, reglamentē vispārpiemērojami administratīvi akti.”

7 No nolūmuma par prejudiciāla jautājuma uzdošanu lietā C-444/04 izriet, ka laikā, kad bija spēkā Likums par paramediciskajām profesijām, nosacījumi, kas bija jāizpilda reģistrācijai psihoterapeitu reģistrācijai, bija uzskaitēti Lēmumā par psihoterapeitu reģistrāciju (*Besluit inzake registratie van psychotherapeuten, Stcrt. 1986, Nr. 149, turpmāk tekstā* – “1986. gada lēmums”). Ir zināms, ka šis lēmums nebija vispārpiemērojams administratīvā akta Likuma par paramediciskajām profesijām nozīmē.

8 3. panta 1. punkts 1993. gada 11. novembra Likumā par profesijām, kas saistītas ar individuālo veselības aprūpi (*Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg, Stb. 1993, Nr. 655*) ar grozījumiem, kas izdarīti 1997. gadā (turpmāk tekstā – “BIG likums”), ir paredzēts:

“Izveido reģistrus, kuros personas, kas atbilst nosacījumiem, kuri šajā nolūkā paredzēti šajā likumā vai atbilstoši tam, un kas līdz reģistrācijai, attiecīgi ieraksta ar šādu statusu: ārsti, zobārsti, aptiekārs, veselības aprūpes psihologi, psihoterapeiti, fizioterapeiti, akušieris, slimnieku kopāji.”

9 Tiesību akti, kas attiecas uz specifiskām darbībām, ko veic fizioterapeiti BIG likuma nozīmē, ir noteikti un uzskaitēti attiecīgi minētā likuma 29. pantā un 1997. gada 13. oktobra Lēmuma par fizioterapeitu izglītības noteikumiem un to specifisko darbības jomu (*Besluit opleidingseisen en deskundigheidsgebied fysiotherapeut, Stb. 1997, Nr. 516, turpmāk tekstā* – “1997. gada lēmums”) 5. pantā. Saskaņā ar šo lēmuma 5. panta 1. punktu šīs darbības jāpaši ietver pacienta apskati, lai noteiktu, vai viņam ir kustību traucējumi vai šādu traucējumu risks, un to ārstēšanu ar fizioterapeitiskām metodēm. Atbilstoši tās pašas panta 2. punktā šīs metodes ietver kustību terapiju, terapiju, veicot masāžas un fizisku stimulāciju, izņemot rentģena izmantošanu.

## **Pamata prasības un prejudiciālie jautājumi**

*Lietā C-443/04*

10 Sollefelds ir fizioterapeits, kas ar šādu statusu ir ierakstīts reģistrācijā, kas paredzēta ar BIG likumu. Līdzās darbībām, ko veic “klasisks” fizioterapeits, Sollefelds veic arī tās saucamo “traucējumu lauku diagnostiku”, kurai viņš ir ieguvis pašu papildu izglītību Vācijā. No nolūmuma par prejudiciāla jautājuma uzdošanu izriet, ka, veicot šo darbību, sevišķa uzmanība tiek veltīta žokļa un mutes disfunkcijai, kas tiek konstatēta rentģenuzņemumos, mutes un žokļa mērījumos ar elektrisko strāvu, kā arī mutes iekšējā izmeklēšanā. Šo darbību pamato teorija, ka, veicot žokļa, zobu un mutes dobuma padziļinātu izmeklēšanu, var konstatēt saspīju un slimību cēloņus

un noteikt, ar ko s?kt ?rst?šanu, kuras m?r?is ir izdzied?t pacientu vai uzlabot vi?a visp?r?jo vesel?bas st?vokli.

11 Sollefelda darb?ba šaj? nozar? izpaužas, pirmk?rt, uzst?dot diagnozi, lai noteiktu, vai s?pes, par ko s?dzas pacients, ir saist?tas ar “trauc?jumu laukiem” saist?b? ar žok?a kaulu vai zobiem. Ja tas t? ir, Sollefelds izstr?d? ?rst?šanas pl?nu. Tas galvenok?rt ietver vieglu l?zera staru izmantošanu, ?rst?šanu ar homeop?tisk?m z?l?m un manu?lo terapiju. Pirms s?kt apr?pi, Sollefelds var nos?t?t pacientu ar? pie zob?rsta vai žok?u ?irurga.

12 T? k? Sollefelds nebija samaks?jis PVN par pakalpojumiem, kas attiecas uz trauc?jumu lauku diagnostiku, vi?am tika nos?t?ti pazi?ojumi par nodok?u maks?jumu apm?ru par laika posmu no 1994. gada 1. janv?ra l?dz 2000. gada 31. decembrim. S?dz?bas, ko vi?š iesniedza par šiem pazi?ojumiem, inspektors noraid?ja. L?mumi noraid?t s?dz?bas ?paši ir pamatoti ar *Inspecteur voor de Gezondheidszorg* (vesel?bas apr?pes inspektora) atzinumu, saska?? ar kuru trauc?jumu lauku diagnostika neietilpst ?pašaj? fizioterapeita darb?bas jom? *BIG* likuma 29. panta un 1997. gada l?muma 5. panta noz?m?.

13 2002. gada 18. novembra spriedum? *Gerechtshof te Amsterdam* (Amsterdamas Apel?cijas tiesa) noraid?ja Sollefelda pras?bu atcelt l?mumus noraid?t vi?a s?dz?bas, b?t?b? pamatojoties uz to, ka nevar uzskat?t, ka attiec?go medic?nisko apr?pi vi?š ir sniedzis k? fizioterapeits.

14 Sollefelds iesniedza *Hoge Raad der Nederlanden* (N?derlandes Augst?k? tiesa) kas?cijas s?dz?bu par min?to spriedumu. Nol?mum? par prejudici?la jaut?juma uzdošanu nor?d?jusi, ka attiec?go medic?nisko apr?pi Sollefelds nesniedz, veicot profesion?lo darb?bu *BIG* likuma noz?m?, min?t? tiesa v?las noskaidrot, vai šai apr?pei tom?r nav j?piem?ro atbr?vojums no PVN, jo, pirmk?rt, t?s m?r?is no subjekt?v? viedok?a ir uzlabot pacienta medic?nisko apr?pi un, otrk?rt, no faktiem, ko konstat?jusi *Gerechtshof te Amsterdam*, izriet, ka 40 % gad?jumu pacientus Sollefeldam nos?t?ja ?rst? vai zob?rst? un ka vairums apdrošin?šanas sabiedr?bu sedz ar apr?pi saist?t?s izmaksas, vismaz tad, ja pacienti ir veikuši papildu apdrošin?šanu pret riskiem, kas attiecas uz ?rst?šanas metod?m, kuras neietilpst tradicion?laj? medic?n?.

15 Šajos apst?k?os *Hoge Raad der Nederlanden* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lo jaut?jumu:

“Vai Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d? veid?, ka no PVN ir atbr?votas darb?bas, kas ietver diagnozes uzst?d?šanu, terapeitisk? atzinuma sniegšanu un, iesp?jams, ?rst?šanu – visas š?s darb?bas veicot saist?b? ar [trauc?jumu lauku] diagnostiku [...] –, pat ja persona, t?s veicot, ner?kojas k? t?das medic?nisk?s vai paramedic?nisk?s profesijas [p?rst?vis], ko noteikusi attiec?g? dal?bvalsts?”

*Lieta C?444/04*

16 Van den Hauta-van Einsberhena patst?v?gi str?d? par psihoterapeiti; šai darb?bai vi?a ir sa??musi pedagoga diplomu. T? k? *Geneeskundig Hoofdinspecteur voor de Geestelijke Volksgezondheid* (galvenais gar?g?s vesel?bas medic?nas inspektors) konstat?ja, ka vi?a atbilst nosac?jumiem, kas paredz?ti 1986. gada l?mum?, vi?a k? psihoterapeite 1988. gad? tika ierakst?ta šaj? l?mum? noteiktaj? re?istr?.

17 T? k? van den Hauta-van Einsberhena nebija samaks?jusi PVN par pakalpojumiem, kas saist?ti ar š?m darb?b?m, vi?ai tika nos?t?ti pazi?ojumi par nodok?u maks?jumu apm?ru par laika posmu no 1992. gada 1. janv?ra l?dz 1995. gada 31. decembrim. S?dz?bu, ko vi?a iesniedza par šiem pazi?ojumiem, inspektors noraid?ja.

18 2003. gada 20. marta spriedums *Gerechtshof te 's-Gravenhage* (Hugas Apelcijas tiesa) noraidīja van den Hautas-van Einsberhenas prasību atcelt lēmumu noraidīt vietas sēdību, bet pamatojoties uz to, ka jūdziens “rstu un psihologu sniegtie pakalpojumi”, kas paredzēts 11. panta 1. punkta g) apakšpunktā 1968. gada Likumā par PVN, redakcijā, kas bija spēkā tajos taksācijas gados, ar ko ir saistīta pamata lieta, ietver tikai pakalpojumu, ko sniedz personas, kam ir atļauts izmantot rsta vai psihologa nosaukumu.

19 Van den Hauta-van Einsberhena iesniedza *Hoge Raad der Nederlanden* kasācijas sēdību par minēto spriedumu. Nolēmums par prejudiciālo jautājuma uzdošanu norādīja, ka nav nekāda pamatojuma apstrīdēt to, ka aprēķini, ko veic patstāvīgi psihoterapeiti, ir terapeitisks mērķis, šī tiesa ir atzinusi, ka psihoterapeiti nebija minēti profesiju sarakstā, kas paredzēts 11. panta 1. punkta g) apakšpunktā 1968. gada Likumā par PVN redakcijā, kas piemērojama šajā prāvā, pat ja viņi atbilda likumā paredzētajiem reģistrācijas nosacījumiem un ja viņi faktiski bija ierakstīti psihoterapeitu reģistrācijā. Turklāt iesniedzējtiesa norāda, ka šī norma redakcijā, kas ir spēkā kopš 1997. gada 1. decembra, tomēr paredz, ka uz medicīnisko aprēķini, ko sniedz psihoterapeiti, attiecas atbrīvojums no PVN. Tāpēc minētā tiesa vēlas noskaidrot, vai izsmēķošanās medicīnisko profesiju uzskaitījums, kas paredzēts 1968. gada Likumā par PVN, redakcijā, kas bija spēkā pirms minētās dienas, varēja būt pietiekams pamatojums nepiemērot attiecīgajai medicīniskajai aprēķini Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa.

20 Šajos apstākļos *Hoge Raad der Nederlanden* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

“Vai Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādā veidā, ka psihoterapeita darbības, ko veic persona, kura atbilst [iepriekš] izklāstētajiem likumā paredzētajiem reģistrācijas nosacījumiem un kura ir ierakstīta psihoterapeitu reģistrācijā [..], ir atbrīvotas no PVN, pat ja, veicot šīs darbības, persona nerkojas kā tās medicīniskās vai paramedicīniskās profesijas [praktiķis], ko noteikusi attiecīgā dalībvalsts?”

21 Ar Tiesas priekšdēvētajā 2005. gada 21. janvāra rīkojumu lietās C-443/04 un C-444/04 tika apvienotas rakstveida un mutvārdu procesi, kā arī galīgā sprieduma pieņemšanai.

### **Par prejudiciālajiem jautājumiem**

22 Ar uzdotajiem jautājumiem iesniedzējtiesa bet vēlas noskaidrot, vai atbrīvojums no PVN, kas paredzēts Sestās direktīvas A daļas 1. punkta c) apakšpunktā, ir piemērojams aprēķini, ko attiecīgi fizioterapeits un psihoterapeits veic ārpus darbības medicīniskās vai paramedicīniskās profesijas, ko noteikusi attiecīgā dalībvalsts.

23 Saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunkta gramatisko interpretāciju, lai persona varētu iegūt šājo normu paredzēto atbrīvojumu no nodokļa, šai personai ir jāatbilst diviem nosacījumiem, proti, pirmkārt, jāsniedz “medicīniska aprēķini” un, otrkārt, šā aprēķini ir jāsniedz, “darbojoties medicīniskās vai paramedicīniskās profesijas, ko noteikusi attiecīgā dalībvalsts”.

24 Šajā lietā nav apstrīdētas tas, ka aprēķini, ko veic prasītāji pamata lietā, ir medicīniska aprēķini minētās normas nozīmē, jo šā aprēķini tiek veikta, lai uzstādītu diagnozi, rīstītu un, cik vien iespējams, izrīstītu no slimības vai veselības traucējumiem; tādējādi tai ir terapeitisks mērķis (2003. gada 20. novembra spriedums lietā C-307/01 *D'Ambrumenil un Dispute Resolution Services, Recueil*, I-13989. lpp., 57. punkts).

25 Savuk?rt iesniedz?jtiesas uzdotie jaut?jumi ir par to, vai var uzskat?t, ka min?t? apr?pe ir veikta, darbojoties medic?nisk?s vai paramedic?nisk?s profesij?s, kas noteiktas valsts tiesiskaj? regul?jum? atbilstoši Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkt? paredz?tajam otrajam nosac?jumam.

26 Šaj? sakar? no nol?mumiem par prejudici?la jaut?juma uzdošanu izriet, ka liet? C?444/04 attiec?go apr?pi ir veicis pakalpojumu sniedz?js, kas dien?, kad rad?s pamata lietas faktiskie apst?k?i, nepieder?ja nevienai no paramedic?niskaj?m profesij?m, kas noteiktas valsts tiesiskaj? regul?jum?, lai tam var?tu piem?rot atbr?vojumu no PVN, bet liet? C?443/04 attiec?g? apr?pe – kaut gan to veica pakalpojumu sniedz?js, kas pieder š?dai paramedic?niskajai profesijai – neietilpa šai darb?bai specifiskaj? darb?bas jom? saska?? ar to, k? š? darb?ba ir noteikta min?taj? regul?jum?.

27 No t? izriet, ka ar jaut?jumu liet? C?444/04 iesniedz?jtiesa ?paši v?las noskaidrot, cik liel? m?r? dal?bvalstis saist?b? ar atbr?vojumu no PVN, kas paredz?ts Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkt?, var izsl?gt atseviš?as profesijas no paramedic?nisko profesiju defin?cijas, kas dota valsts tiesiskaj? regul?jum?, bet liet? C?443/04 min?t? tiesa b?t?b? jaut?, vai š?s pašas dal?bvalstis no min?t?s defin?cijas var izsl?gt atseviš?as ?pašas medic?nisk?s apr?pes darb?bas.

28 Šaj? sakar? no Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkta redakcijas skaidri izriet, ka šaj? norm? paš? nav defin?ts “paramedic?nisko profesiju” j?dziens, bet attiec?b? uz šo jaut?jumu min?taj? norm? ir nor?d?ts uz defin?ciju, kas dota dal?bvalstu tiesiskaj? regul?jum?.

29 Šajos apst?kos katrai dal?bvalstij valsts ties?b?s ir j?nosaka paramedic?nisk?s profesijas, kur?s darbojoties, medic?niskajai apr?pei piem?ro atbr?vojumu no PVN saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunktu. Tiesa jau ir atzinusi, ka š? norma šaj? jaut?jum? pieš?ir dal?bvalst?m diskrecion?ro varu (2003. gada 6. novembra spriedums liet? C?45/01 *Dornier, Recueil*, I?12911. lpp., 81. punkts).

30 Š? diskrecion?r? vara ietver ne tikai pilnvaras noteikt kvalifik?ciju, kas vajadz?ga, lai str?d?tu min?taj?s profesij?s, bet ar? pilnvaras noteikt specifiskas medic?nisk?s apr?pes darb?bas, kas saist?tas ar š?d?m profesij?m. T? k? nav teikts, ka daž?das kvalifik?cijas, ko ieguvuši pakalpojumu sniedz?ji, sagatavotu tos visu veidu apr?pes sniegšanai, dal?bvalsts, izmantojot diskrecion?ro varu, ir ties?ga uzskat?t, ka paramedic?nisko profesiju defin?cija neb?tu piln?ga, ja t? izvirz?tu tikai visp?r?gas pras?bas attiec?b? uz pakalpojumu sniedz?ju kvalifik?ciju, nepreciz?jot, k?das apr?pes sniegšanai tie ir kvalific?ti šaj?s profesij?s.

31 Tom?r diskrecion?r? vara, kas dal?bvalst?m šaj? sakar? piem?t, nav neierobežota.

32 K? nor?da N?derlandes vald?ba, dal?bvalstis, protams, ir ties?gas atbilstoši Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta pirmajai teikumam da?ai izvirz?t nosac?jumus atbr?vojumiem no nodok?a, lai nodrošin?tu šo atbr?vojumu pareizu un vienk?ršu piem?rošanu.

33 Pret?ji tam, ko apgalvo Eiropas Kopienu Komisija, ir j?atz?st, ka dal?bvalst?m piem?toš? diskrecion?r? vara noteikt paramedic?nisk?s profesijas ?auj dal?bvalst?m par t?du neuzskat?t – un t?tad neattiecin?t uz to atbr?vojumu no PVN, kas paredz?ts Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkt? – atseviš?u profesiju, piem?ram, psihoterapeita profesiju, kas min?ta liet? C?444/04, lai gan par atseviš?iem š?s profesijas aspektiem ir ?pašs valsts tiesiskais regul?jums.

34 Tapat – k? to apgalvo N?derlandes vald?ba – Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkt? paredz?t? atbr?vojuma no PVN pareiza un vienk?rša piem?rošana patieš?m ir nodrošin?ta, ja – k? tas ir liet? C?443/04 attiec?b? uz fizioterapeitu pakalpojumiem – min?to atbr?vojumu piem?ro tikai pakalpojumu sniedz?jiem, kas ieguvuši profesion?lo kvalifik?ciju, kas min?ta valsts tiesiskaj? regul?jum? par paramedic?niskaj?m profesij?m, un vien?gi saist?b? ar specifisk?m medic?nisk?s apr?pes darb?b?m, k?d?m ir ieg?ta š? kvalifik?cija, saska?? ar šo darb?bu defin?ciju min?taj? regul?jum?.

35 Tom?r no Tiesas judikat?ras izriet, ka atbr?vojumu no nodok?a pareizas un vienk?ršas piem?rošanas pras?ba nevar ?aut dal?bvalst?m p?rk?pt ne Sest?s direkt?vas m?r?us, ne ar? Kopien? ties?bu principus, ?paši vienl?dz?gas attieksmes principu, kas PVN jom? izpaužas k? nodok?u neitralit?tes princips (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Dornier*, 42. un 69. punkts; 2005. gada 26. maija spriedumu liet? C?498/03 *Kingscrest Associates un Montecello*, Kr?jums, l?4427. lpp., 29. un 52. punkts, k? ar? 2006. gada 12. janv?ra spriedumu liet? C?246/04 *Turn- und Sportunion Waldburg*, Kr?jums, l?589. lpp., 44.–46. punkts).

36 T?d?j?di, ja nodok?u maks?t?js l?dz atz?t vi?a medic?nisk?s apr?pes darb?bas par saist?t?m ar darb?bu paramedic?niskaj?s profesij?s, lai sa?emtu atbr?vojumu no PVN, kas paredz?ts Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkt?, tad valsts ties?m ir j?p?rbauda, vai kompetent?s iest?des ir iev?rojušas šaj? norm? pieš?irt?s diskreion?r?s varas robežas, ?emot v?r? t?s m?r?i un nodok?u neitralit?tes principu, kas rakstur?gs kop?jai PVN sist?mai (šaj? sakar? skat. 2002. gada 10. septembra spriedumu liet? C?141/00 *Kügler, Recueil*, l?6833. lpp., 56. punkts; iepriekš min?tos spriedumus liet? *Dornier*, 69. punkts, un liet? *Kingscrest Associates un Montecello*, 52. punkts).

37 Šaj? sakar?, pirmk?rt, attiec?b? uz Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkta m?r?i ir j?nor?da, ka min?taj? norm? ietvertais nosac?jums, ka medic?nisk? apr?pe ir j?veic, darbojoties paramedic?nisk?s profesij?s, ko noteikusi attiec?g? dal?bvalsts, ir paredz?ts, lai nodrošin?tu, ka atbr?vojumu no nodok?a piem?ro tikai medic?niskajai apr?pei, ko veic pakalpojumu sniedz?ji ar vajadz?go profesion?lo kvalifik?ciju (iepriekš min?tais spriedums liet? *Kügler*, 27. punkts). T?d?? uz visiem medic?nisk?s apr?pes pakalpojumiem š?ds atbr?vojums no nodok?a neattiecas; tas attiecas vien?gi uz pakalpojumiem, kuri ir pietiekami kvalitat?vi, ?emot v?r? pakalpojumu sniedz?ju profesion?lo izgl?t?bu.

38 No t? izriet, ka atseviš?as profesijas vai specifiskas medic?nisk?s apr?pes darb?bas izsl?gšanu no paramedic?nisko profesiju defin?cijas, kas dota valsts tiesiskaj? regul?jum? saist?b? ar atbr?vojumu, kurš paredz?ts Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkt?, ir j?sp?j pamatot ar objekt?viem apsv?rumiem, kas balst?ti uz apr?pes pakalpojumu sniedz?ju profesion?lo kvalifik?ciju, un t?tad – ar apsv?rumiem, kas saist?ti ar sniegto pakalpojumu kvalit?ti.

39 Otrk?rt, attiec?b? uz nodok?u neitralit?tes principu, kas rakstur?gs kop?jai PVN sist?mai, ir j?atg?dina, ka saska?? ar judikat?ru šis princips liedz t?du l?dz?gu pakalpojumu sniegšanu, starp kuriem past?v konkurence, no PVN viedok?a izv?rt?t atš?ir?gi (2003. gada 23. oktobra spriedums liet? C?109/02 Komisija/V?cija, *Recueil*, l?12691. lpp., 20. punkts, un iepriekš min?tais spriedums liet? *Kingscrest Associates un Montecello*, 54. punkts).



40 Ta?u, lai noteiktu, vai medic?nisk?s apr?pes pakalpojumi ir l?dz?gi – saist?b? ar Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkt? paredz?to atbr?vojumu un ?emot v?r? š?s normas m?r?i –, ir j??em v?r? š?s apr?pes veic?ju profesion?l? kvalifik?cija. Ja t? nav vien?da, medic?nisk?s apr?pes pakalpojumu var uzskat?t par l?dz?giem tikai tad, ja to kvalit?te ir l?dzv?rt?ga no sa??m?ju viedok?a.

41 No t? izriet – k?das profesijas vai specifiskas medic?nisk?s apr?pes darb?bas izsl?gšana no paramedic?nisko profesiju defin?cijas, kas dota valsts tiesiskaj? regul?jum? saist?b? ar atbr?vojumu, kurš paredz?ts Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkt?, ir pretrun? nodok?u neitralit?tes principam tikai tad, ja var pier?d?t, ka person?m, kas darbojas šaj? profesij? vai veic šo darb?bu, š?das apr?pes sniegšanai ir profesion?l? kvalifik?cija, kas ir piem?rota, lai nodrošin?tu, ka šo pakalpojumu kvalit?te ir l?dzv?rt?ga to pakalpojumu kvalit?tei, ko sniedz personas, kur?m atbilstoši šim pašam valsts tiesiskajam regul?jumam ir paredz?ts atbr?vojums.

42 T?p?c iesniedz?jtiesai ir j?nosaka, vai, ?emot v?r? visus šos apsv?rumus, psihoterapeita profesijas izsl?gšana – liet? C?444/04 – un fizioterapeita veiktas trauc?jumu lauku diagnostikas izsl?gšana – liet? C?443/04 –, [š?m person?m] darbojoties paramedic?niskaj?s profesij?s, saist?b? ar atbr?vojumu no PVN, kas paredz?ts Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkt?, p?rsniedz diskrecion?r?s varas robežas, kura dal?bvalst?m pieš?irta ar šo normu.

43 Šaj? sakar? attiec?b? uz lietu C?444/04 uzreiz ir j?nor?da, ka, pret?ji N?derlandes vald?bas apgalvojumiem, tam, ka attiec?b? uz visiem psihoterapeitiem ir piem?rota vien?da attieksme PVN jom? neatkar?gi no vi?u juridisk? statusa, nav noz?mes. Toties ir j?p?rbauda, vai – k? apgalvo van den Hauta-van Einsberhena – attiec?g? dal?bvalsts taks?cijas gados, par kuriem ir pamata lieta, t?du psihoterapeitu veiktaj?m darb?b?m, kuri sa??muši pedagoga diplomu, piem?roja PVN rež?mu, kas atš?iras no t?, kuru piem?roja t?d?m paš?m darb?b?m, ko veica psihiatri un psihologi.

44 Ja tas t? ir, iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai psihoterapeitiem, kas – k? pras?t?ja pamata liet? – ir sa??muši pedagoga diplomu, t?pat k? psihiatriem un psihologiem, faktiski ir profesion?l? kvalifik?cija, kas vajadz?ga, lai veiktu psihoterapeitisko apr?pi, k?du veic min?t? pras?t?ja, un, t?d? gad?jum? – [j?p?rbauda,] vai, veicot š?das darb?bas, tiem tiek piem?rots atbr?vojums no PVN.

45 Ja t?, tad valsts tiesiskais regul?jums, par ko ir pamata lieta, p?rsniedz diskrecion?ro varu, kas dal?bvalst?m piem?t saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunktu, tikai t?d? gad?jum?, ja psihoterapeitu veikt?s apr?pes kvalit?ti, ?emot v?r? to profesion?lo kvalifik?ciju, var uzskat?t par l?dzv?rt?gu kvalit?tei, k?da ir l?dz?gai apr?pei, ko sniedz psihiatri, psihologi vai jebk?du citu medic?nisko vai paramedic?nisko profesiju p?rst?vji; [š? l?dzv?rt?ba] ir j?izv?rt? iesniedz?jtiesai, ?emot v?r? visus attiec?gos apst?k?us, kas attiecas uz šaj? ties? iesniegto lietu.

46 Šaj? sakar? iesniedz?jtiesa ?paši var?s ?emt v?r? to, ka pras?t?jai pamata liet? ir pedagoga diploms un ka psihoterapeitisk? apr?pe, ko t? veica attiec?gajos taks?cijas gados, notika saska?? ar likumu un sabiedr?bas vesel?bas medic?niskajai inspekcijai veicot kontroli, un saska?? ar nosac?jumiem, kas paredz?ti ?paš? regul?jum?, kura iev?rošanu apliecina ierakst?šana šaj? nol?k? paredz?taj? re?istr?, jo šie apst?k?i nodrošina, ka darb?bas veikšanai tai bija vajadz?g? profesion?l? kvalifik?cija.

47 Attiec?b? uz lietu C?443/04, lai noskaidrotu, vai attiec?g? dal?bvalsts ir p?rsniegusi diskrecion?r?s varas robežas, kas tai piem?t saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1.

punkta c) apakšpunktu, ir j?p?rbauda, vai apr?pe, veicot trauc?jumu lauku diagnostiku, ir atbr?vota no PVN, ja to veic ?rsti vai zob?rsti.

48 Jaut?ta par to tiesas s?d?, N?derlandes vald?ba, nev?loties ie?emt stingru nost?ju, tom?r nor?d?ja, ka attiec?b? uz ?rstiem nav *a priori* izsl?gts, ka ?rsti, ?emot v?r? to kompetenci un medic?nisko izgl?t?bu, kas ir piln?g?ka, min?t?s apr?pes veikšanai var sa?emt atbr?vojumu no PVN.

49 Šajos apst?kos iesniedz?jtiesai, ?emot v?r? š? sprieduma 44. un 45. punkt? izkl?st?tos apsv?rumus, ir j?nosaka, vai, neatbr?vojot no PVN pras?t?ja pamata liet? sniegto apr?pi, veicot trauc?jumu lauku diagnostiku, attiec?g? dal?bvalsts ir p?rsniegusi diskrecion?ro varu, kas tai piem?t saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunktu, ?emot v?r? PVN re?z?mu, ko par t?du pašu apr?pi piem?ro ?rstiem un zob?rstiem, un apr?pes kvalit?ti, ko šaj? sakar? sniedz katrs no tiem.

50 Šaj? sakar? iesniedz?jtiesa ?paši var?s ?emt v?r? to, ka, darbojoties k? fizioterapeits, pras?t?js pamata liet? darbojas paramedic?nisk? profesij? attiec?g?s dal?bvalsts tiesisk? regul?juma noz?m?, ka, lai sniegtu min?to apr?pi, vi?am ir ?paša papildu izgl?t?ba un ka š?s apr?pes veikšanai pacientus vi?am bieži nos?t?ja ?rsti vai zob?rsti.

51 T?d?j?di uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka:

– Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d? veid?, ka tas pieš?ir dal?bvalst?m diskrecion?ro varu noteikt paramedic?nisk?s profesijas un medic?nisk?s apr?pes pakalpojumu, kas saist?ti ar š?d?m profesij?m saist?b? ar šaj? norm? paredz?to atbr?vojumu. Tom?r dal?bvalst?m, izmantojot šo diskrecion?ro varu, ir j?iev?ro min?t?s normas m?r?is – nodrošin?t, ka atbr?vojumu piem?ro tikai pakalpojumiem, kurus veic personas, kam ir vajadz?g? profesion?l? kvalifik?cija –, k? ar? nodok?u neitralit?tes princips;

– valsts tiesiskais regul?jums, kur? psihoterapeita profesija ir izsl?gta no paramedic?nisko profesiju defin?cijas, ir pretrun? min?tajam m?r?im un principam tikai tad, ja no PVN atbr?vo psihoterapeitisko apr?pi, ko veic psihiatri, psihologi vai jebk?das citas medic?nisk?s vai paramedic?nisk?s profesijas p?rst?vji, kaut gan par l?dzv?rt?gu tai var uzskat?t ar? psihoterapeitu veikto apr?pi, ?emot v?r? vi?u profesion?lo kvalifik?ciju; tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai;

– valsts tiesiskais regul?jums, kur? atseviš?as specifiskas medic?nisk?s apr?pes darb?bas, piem?ram, apr?pe, veicot trauc?jumu lauku diagnostiku, ko veic fizioterapeiti, ir izsl?gtas no š?s paramedic?nisk?s profesijas defin?cijas, ir pretrun? šim pašam m?r?im un principam tikai tad, ja no PVN atbr?vo min?to apr?pi, veicot trauc?jumu lauku diagnostiku, ko ?steno saist?b? ar min?taj?m darb?b?m, sniedz ?rsti vai zob?rsti, kaut gan par l?dzv?rt?gu tai var uzskat?t ar? fizioterapeitu veikto apr?pi, ?emot v?r? vi?u profesion?lo kvalifik?ciju; tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

### **Par ties?šan?s izdevumiem**

52 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata liet? š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesai, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies saist?b? ar apsv?rumu iesniegšanu Tiesai, iz?emot tos, kuri radušies min?tajiem lietas dal?bniekiem, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (treš? pal?ta) nospriež:

– **13. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunkts Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, ir**

j?interpret? t?d? veid?, ka tas pieš?ir dal?bvalst?m diskrecion?ro varu noteikt paramedic?nisk?s profesijas un medic?nisk?s apr?pes pakalpojumu, kas saist?ti ar š?d?m profesij?m saist?b? ar šaj? norm? paredz?to atbr?vojumu. Tom?r dal?bvalst?m, izmantojot šo diskrecion?ro varu, ir j?iev?ro min?t?s normas m?r?is – nodrošin?t, ka atbr?vojumu piem?ro tikai pakalpojumiem, kurus veic personas, kam ir vajadz?g? profesion?l? kvalifik?cija –, k? ar? nodok?u neitralit?tes princips;

– valsts tiesiskais regul?jums, kur? psihoterapeita profesija ir izsl?gta no paramedic?nisko profesiju defin?cijas, ir pretrun? min?tajam m?r?im un principam tikai tad, ja no PVN atbr?vo psihoterapeitisko apr?pi, ko veic psihiatri, psihologi vai jebk?das citas medic?nisk?s vai paramedic?nisk?s profesijas p?rst?vji, kaut gan par l?dzv?rt?gu tai var uzskat?t ar? psihoterapeitu veikto apr?pi, ?emot v?r? vi?u profesion?lo kvalifik?ciju; tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai;

– valsts tiesiskais regul?jums, kur? atseviš?as specifiskas medic?nisk?s apr?pes darb?bas, piem?ram, apr?pe, veicot trauc?jumu lauku diagnostiku, ko veic fizioterapeiti, ir izsl?gtas no š?s paramedic?nisk?s profesijas defin?cijas, ir pretrun? šim pašam m?r?im un principam tikai tad, ja no PVN atbr?vo min?to apr?pi, veicot trauc?jumu lauku diagnostiku, ko ?steno saist?b? ar min?taj?m darb?b?m, sniedz ?rsti vai zob?rsti, kaut gan par l?dzv?rt?gu tai var uzskat?t ar? fizioterapeitu veikto apr?pi, ?emot v?r? vi?u profesion?lo kvalifik?ciju; tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

[Paraksti]

\* Tiesved?bas valoda – holandiešu.