

Downloaded via the EU tax law app / web

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 28. julija 2016(*)

„DDV – Direktiva 2006/112/ES – Veljavnost in razlaga direktive – Odvetniške storitve – Naložitev plačila DDV – Pravica do uveljavljanja pravnega sredstva – Enakost orožij – Brezplačna pravna pomoč“

V zadevi C-543/14,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Cour constitutionnelle (Belgija) z odločbo z dne 13. novembra 2014, ki je prispela na Sodišče 27. novembra 2014, v postopkih

Ordre des barreaux francophones et germanophone in drugi,

Jimmy Tessens in drugi,

Orde van Vlaamse Balies,

Ordre des avocats du barreau d'Arlon in drugi

proti

Conseil des ministres,

ob udeležbi

Association Syndicale des Magistrats ASBL,

Conseil des barreaux européens,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi T. von Danwitz (poročevalec), predsednik senata, K. Likurgos, E. Juhász, C. Vajda, sodniki, in K. Jürimäe, sodnica,

generalna pravobranilka: E. Sharpston,

sodni tajnik: V. Tourrès, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 16. decembra 2015,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Ordre des barreaux francophones et germanophone in druge V. Letellier, R. Leloup, E. Huisman, J. Buelens in C. T'Sjoen, odvetniki,
- za J. Tessensa in druge J. Toury in M. Denys, odvetnika,
- za Orde van Vlaamse Balies D. Lindemans in E. Traversa, odvetnika,

- za Ordre des avocats du barreau d'Arlon in druge D. Lagasse, odvetnik,
- za Association Syndicale des Magistrats ASBL V. Letellier, odvetnik,
- za Conseil des barreaux européens M. Maus in M. Delanote, odvetnika,
- za belgijsko vlado M. Jacobs in J.-C. Halleux, agenta,
- za grško vlado K. Georgiadis in A. Dimitrakopulu, agenta,
- za francosko vlado D. Colas in J.- S. Pilczer, agenta,
- za Svet Evropske unije E. Chatziioakeimidu, E. Moro in M. Moore, agenti,
- za Evropsko komisijo H. Krämer, J. F. Brakeland in M. Owsiany Hornung, zastopniki,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 10. marca 2016

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago in veljavnost Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru sporov med Ordre des barreaux francophones et germanophone (zbornica francosko in nemško govorečih odvetnikov), J. Tessensom, Orde van Vlaamse Balies (flamska odvetniška zbornica), Ordre des avocats du barreau d'Arlon (odvetniška zbornica iz Arlona) in drugimi fizičnimi in pravnimi osebami na eni strani ter med Conseil des ministres (Belgija) na drugi zaradi predloga za odpravo člena 60 zakona z dne 30. julija 2013 o različnih določbah (*Moniteur belge* z dne 1. avgusta 2013, str. 48270, v nadaljevanju: zakon z dne 30. julija 2013), s katerim je bila odpravljena oprostitve davka na dodano vrednost (DDV) za storitve, ki jih opravljajo odvetniki v okviru svoje običajne dejavnosti.

Pravni okvir

Mednarodno pravo

EKP

3 Člen 6 Evropske konvencije o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin, podpisane 4. novembra 1950 v Rimu (v nadaljevanju: EKČP), določa:

„1. Vsakdo ima pravico, da o njegovih civilnih pravicah in obveznostih ali o kakršnihkoli kazenskih obtožbah zoper njega pravično in javno ter v razumen roku odloča neodvisno in nepristransko z zakonom ustanovljeno sodišče. [...]

[...]

3. Kdor je obdolžen kaznivega dejanja, ima naslednje minimalne pravice:

[...]

(c) da se brani sam ali z zagovornikom po lastni izbiri ali če nima dovolj sredstev za plačilo zagovornika, da ga dobi brezplačno, če to zahtevajo interesi pravičnosti;

[...]"

4 člen 14 EKČP določa:

„Uživanje pravic in svoboščin, določenih s to Konvencijo, je zagotovljeno vsem ljudem brez razlikovanja glede na spol, raso, barvo kože, jezik, vero, politično ali drugo prepričanje, narodnosti ali socialni izvor, pripadnost narodni manjšini, lastnino, rojstvo ali kakšne druge okoliščine.“

Mednarodni pakt o državljanskih in političnih pravicah

5 člen 14(1) in (3) Mednarodnega pakta o državljanskih in političnih pravicah, ki ga je 16. decembra 1966 sprejela Generalna skupščina Združenih narodov in ki je začel veljati 23. marca 1976 (v nadaljevanju: MPDPP), določa:

„1. Pred sodišči in sodnimi zbori so vsi enaki. Vsakdo ima pravico, da se njegov primer pravično in javno obravnava pred pristojnim, neodvisnim in nepristranskim, po zakonu ustanovljenim sodiščem, ki odloči o utemeljenosti sleherne obtožbe, vložene zoper njega v kazenski zadevi, ali o njegovih državljanskih pravicah in obveznostih [...]

[...]

3. Vsakomur, kdor [ki] je obtožen kaznivega dejanja, morajo biti ob popolni enakopravnosti zagotovljene vsaj te pravice:

[...]

(b) imeti na razpolago potreben čas in potrebne olajšave, da pripravi svoj zagovor, in obsejati [komunicirati] z zagovornikom, ki si ga sam izbere;

[...]

(d) biti navzoč na obravnavi in se zagovarjati ali imeti zagovornika, ki si ga je izbral; če nima zagovornika, pa biti obveščen o tej svoji pravici in dobiti vselej, kadar to terjata pravica, zagovornika po uradni dolžnosti, in to brezplačno, če ga ne more plačati;

[...]"

6 člen 26 MPDPP določa:

„Vsi so pred zakonom enaki in imajo brez kakršnekoli razločevanja pravico do enakega zakonskega varstva. V tem smislu mora zakon prepovedovati sleherno razločevanje in zagotavljati vsem enako in uspešno varstvo pred kakršnimkoli razločevanjem, zlasti po rasi, barvi, spolu, jeziku, veri, političnem ali drugem prepričanju, nacionalnem ali socialnem poreklu, gmotnih razmerah, rojstvu ali kakršnemkoli drugem stanju.“

Aarhuška konvencija

7 Člen 9 Konvencije o dostopu do informacij, udeležbi javnosti pri odločanju in dostopu do pravnega varstva v okoljskih zadevah, ki je bila podpisana 25. junija 1998 v Aarhusu in v imenu Evropske skupnosti odobrena s Sklepom Sveta 2005/370/ES z dne 17. februarja 2005 (UL, L 124, str. 1) (v nadaljevanju: Aarhuska konvencija), določa:

„1. Pogodbenica v okviru svoje notranje zakonodaje zagotavlja, da ima vsaka oseba, ki meni, da njen zahtevek za informacije iz 4. Člena ni bil upoštevan, da je bil delno ali v celoti neupravičeno zavrnjen, da je bil odgovor neustrezen ali da njen zahtevek kako drugače ni bil obravnavan v skladu z določbami tega Člena, dostop do revizijskega postopka pred sodiščem ali pred drugim neodvisnim in nepristranskim telesom, določenim z zakonom.

[...]

2. Pogodbenica v okviru svoje notranje zakonodaje zagotovi, da imajo Člani vključene javnosti,

(a) ki imajo zadosten interes; oziroma

(b) ki trdijo, da je bila kršena njihova pravica, če se to zahteva kot pogoj po upravnem postopkovnem pravu pogodbenice,

dostop do revizijskega postopka pred sodiščem in/ali drugim neodvisnim in nepristranskim telesom, določenim z zakonom, da izpodbijajo stvarno in postopkovno zakonitost katere koli odločitve, dejanja ali opustitve na podlagi določb Člena 6, in kadar je to predvideno po notranjem pravu in brez vpliva na tretji odstavek tega Člena, tudi drugih ustreznih določb te konvencije.

Kaj sta zadosten interes in kršitev pravice, se določi v skladu z zahtevami notranjega prava in skladno s ciljem te konvencije, da se s to konvencijo daje vključeni javnosti širok dostop do pravnega varstva. V ta namen se za pododstavek (a) tega odstavka šteje za zadosten tudi interes vsake nevladne organizacije, ki izpolnjuje zahteve iz odstavka 5 Člena 2. Za take organizacije se tudi šteje, da imajo pravice, ki se lahko kršijo v smislu pododstavka (b) tega odstavka.

[...]

3. Poleg tega in brez vpliva na revizijske postopke iz prvega in drugega odstavka tega Člena mora pogodbenica zagotoviti, da imajo Člani javnosti, kadar izpolnjujejo morebitna merila po njenem notranjem pravu, dostop do upravnih ali sodnih postopkov za izpodbijanje dejanj in opustitev oseb zasebnega prava in organov javne oblasti, ki so v nasprotju z določbami njenega notranjega prava, ki se nanaša na okolje.

4. Poleg tega in brez vpliva na prvi odstavek tega Člena morajo postopki iz prvega, drugega in tretjega odstavka tega Člena zagotavljati ustrezna in učinkovita pravna sredstva, vključno s sodno prepovedjo, če je ta primerna, in biti morajo pošteni, pravični, pravočasni in ne pretirano dragi. Odločitve po tem Členu morajo biti izdane ali evidentirane v pisni obliki. Odločitve sodišč in po možnosti tudi drugih teles morajo biti javno dostopne.

5. Da bi povečala učinkovitost določb tega Člena, pogodbenica zagotovi, da je javnost seznanjena z dostopom do upravnih in sodnih revizijskih postopkov, ter prouči možnosti za vzpostavitev ustreznih mehanizmov pomoči za odpravo ali zmanjšanje finančnih in drugih ovir za dostop do pravnega varstva.“

8 Člen 1(2) Direktive 2006/112 določa:

„Naložilo skupnega sistema DDV zajema uporabo splošnega davka na potrošnjo blaga in storitev, ki je povsem sorazmeren s ceno blaga in storitev, ne glede na število transakcij, ki so se v proizvodnem ali distribucijskem procesu opravile pred fazo, v kateri se davek obračuna.“

Pri vsaki transakciji se DDV, izračunan na ceno blaga ali storitev po stopnji, ki je predpisana za to blago ali za te storitve, obračuna po odbitku zneska DDV, ki je neposredno vključen v razne stroškovne komponente.

Skupen sistem DDV se uporablja do vključno faze prodaje na drobno.“

9 Člen 2(1) te direktive določa:

„Predmet DDV so naslednje transakcije:

[...]

(c) storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo;

[...]“

10 V skladu s členom 96 navedene direktive države članice uporabljajo splošno stopnjo DDV, ki jo določi vsaka država članica kot odstotek od davčne osnove in je enaka za dobavo blaga in za opravljanje storitev.

11 Člen 98(1) in (2) te direktive določa:

„1. Države članice lahko uporabljajo eno ali dve nižji stopnji.

2. Nižje stopnje se uporabljajo samo za dobavo blaga in opravljanje storitev iz kategorij, določenih v Prilogi III.

[...]“

12 V točki 15 Priloge III k Direktivi 2006/112, naslovljene „Seznam dobav blaga in storitev, za katere se lahko uporabljajo nižje stopnje iz člena 98“, so omenjene „dobave blaga in opravljanje storitev, ki jih opravijo organizacije, ki jih države članice priznavajo za dobrodelne [kot organizacije socialnega pomena] in ki delujejo na področju socialnega varstva, če te transakcije niso oproščene po členih 132, 135 in 136“.

13 Člen 132 te direktive, zajet v poglavju 2 naslova IX te direktive, ki je naslovljeno „Oprostitev za določene dejavnosti, ki so v javnem interesu“, v odstavku 1 določa:

„Države članice oprostijo naslednje transakcije:

[...]

(g) opravljanje storitev in dobavo blaga, ki je tesno povezana s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom, vključno z dobavami s strani domov za ostarele, ki jih opravljajo osebe javnega prava ali druge organizacije, ki jih država članica priznava kot organizacije socialnega pomena;

[...]"

14 Člen 168(a) navedene direktive določa:

„Dokler se blago in storitve uporabljajo za namene njegovih obdavčenih transakcij, ima davčni zavezanec v državi članici, v kateri opravlja te transakcije, pravico, da odbije od zneska DDV, ki ga je dolžan plačati, naslednje zneske:

(a) DDV, ki ga je dolžan ali ga je plačal v tej državi članici za blago ali storitve, ki mu jih je ali mu jih bo opravil drug davčni zavezanec;

[...]"

15 V skladu s členom 371 te direktive „[d]ržave članice, ki so 1. januarja 1978 oprostile transakcije s seznama v delu B Priloge X, lahko te še naprej oproščajo pod pogoji, ki so takrat veljali v vsaki od zadevnih držav članic.“ Med transakcijami, navedenimi v tem seznamu, so med drugim odvetniške storitve.

Belgijsko pravo

16 Člen 44(1) zakona z dne 3. julija 1969 o davku na dodano vrednost (*Moniteur belge* z dne 17. julija 1969, str. 7046) je v različici pred začetkom veljavnosti zakona z dne 30. julija 2013 določal:

„Plačila davka je oproščeno opravljanje storitev, ki jih v okviru svoje običajne dejavnosti opravljajo te osebe:

1. odvetniki

[...]"

17 Člen 60 zakona z dne 30. julija 2013, ki je začel veljati 1. januarja 2014, določa:

„V členu 44[(1)] zakonika o davku na dodano vrednost, ki je bil nadomeščen z zakonom z dne 28. decembra 1992 in spremenjen z zakonom z dne 28. decembra 2011, je točka 1 razveljavljena.“

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

18 V okviru spora o glavni stvari Cour constitutionnelle (ustavno sodišče, Belgija) odloča o več zahtevah za odpravo člena 60 zakona z dne 30. julija 2013. S to določbo je bila s 1. januarjem 2014 odpravljena oprostitve DDV za odvetniške storitve, ki jo je Kraljevina Belgija ohranila na podlagi prehodne določbe člena 371 Direktive 2006/112.

19 Zakonska stopnja DDV za odvetniške storitve v Belgiji znaša 21 %.

20 Predložitveno sodišče sprašuje, ali je obdavčitev odvetniških storitev z DDV in povečanje stroškov za te storitve, ki jo ta obdavčitev povzroča, v skladu s pravico do učinkovitega pravnega sredstva in zlasti s pravico do pomoči odvetnika. Sprašuje tudi, ali je zadevna ureditev iz postopka v glavni stvari v skladu z načelom enakosti orožij, ker to povečanje prizadene le posameznike, ki niso zavezanci za DDV, medtem ko imajo posamezniki, ki so zavezanci za DDV, možnost, da odbijejo DDV, ki je bil plačan za te storitve.

21 V teh okoliščinah je Cour constitutionnelle prekinilo odločanje in Sodišče v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. (a) Ali je Direktiva 2006/112, s tem ko določa, da so storitve, ki jih opravljajo odvetniki, predmet DDV, ne da bi glede na pravico do pomoči odvetnika in na?elo enakosti orožij upoštevala okoliščino, ali je posameznik, ki ni upravičen do pravne pomoči, zavezanec za DDV ali ne, združljiva s ?lenom 47 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah v povezavi s ?lenom 14 MPDPP in ?lenom 6 EK?P v delu, v katerem ta ?len vsakomur priznava pravico, da se o njegovi zadevi odloča pravično, možnost svetovanja, obrambe in zastopanja ter pravico do brezplačne pravne pomoči za tiste, ki nimajo zadostnih sredstev, kadar je ta pomoč potrebna za učinkovito zagotovitev dostopa do sodnega varstva?

(b) Ali je iz istih razlogov Direktiva 2006/112 združljiva s ?lenom 9(4) in (5) Aarhuške konvencije, ki določa pravico do dostopa do sodnega varstva, pri čemer ti postopki ne smejo biti pretirano dragi in se vzpostavijo ustrezni mehanizmi pomoči za odpravo ali zmanjšanje finančnih in drugih ovir za dostop do sodnega varstva?

(c) Ali so lahko storitve, ki jih odvetniki opravljajo v okviru nacionalnega sistema brezplačne pravne pomoči, vključene v storitve, navedene v ?lenu 132(1)(g) Direktive 2006/112, ki so tesno povezane s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom, ali pa so lahko oproščene na podlagi druge določbe te direktive? Če je odgovor na to vprašanje nikalen, ali je Direktiva 2006/112, razlagana tako, da ne omogoča oprostitve plačila DDV za storitve, ki jih odvetniki opravijo za posameznike, ki so upravičeni do pravne pomoči v okviru nacionalnega sistema brezplačne pravne pomoči, združljiva s ?lenom 47 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah v povezavi s ?lenom 14 MPDPP in ?lenom 6 EK?P?

2. Če je odgovor na [prvo vprašanje, točke od (a) do (c),] nikalen, ali je ?len 98 Direktive 2006/112, s tem ko ne določa možnosti, da se za storitve, ki jih opravljajo odvetniki, uporabi nižja stopnja DDV glede na to, ali je posameznik, ki ni upravičen do pravne pomoči, zavezanec za DDV ali ne, združljiv s ?lenom 47 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah v povezavi s ?lenom 14 MPDPP in ?lenom 6 EK?P v delu, v katerem ta ?len vsakomur priznava pravico, da se o njegovi zadevi odloča pravično, možnost svetovanja, obrambe in zastopanja ter pravico do brezplačne pravne pomoči za tiste, ki nimajo zadostnih sredstev, kadar je ta pomoč potrebna za učinkovito zagotovitev dostopa do sodnega varstva?

3. Če je odgovor na [prvo vprašanje, točke od (a) do (c),] nikalen, ali je ?len 132 Direktive 2006/112 združljiv z načeloma enakosti in prepovedi diskriminacije, določenima v ?lenih 20 in 21 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah in ?lenu 9 PEU v povezavi s ?lenom 47 navedene listine, s tem ko med dejavnostmi, ki so v javnem interesu, ne določa oprostitve plačila DDV za odvetniške storitve, čeprav so druge storitve oproščene kot dejavnosti, ki so v javnem interesu, na primer storitve javnih poštnih služb, različne zdravstvene storitve ali celo storitve, povezane z izobraževanjem, športom ali kulturo, ter čeprav različno obravnavanje odvetniških storitev in storitev, oproščenih s ?lenom 132 te direktive, vzbuja zadosten dvom, ker odvetniške storitve prispevajo k spoštovanju nekaterih temeljnih pravic?

4. (a) Če je odgovor na [prvo vprašanje, točke od (a) do (c),] in na [tretje vprašanje] nikalen, ali se lahko ?len 371 Direktive 2006/112 v skladu s ?lenom 47 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah razlaga tako, da državi članici Unije dovoljuje, da delno ohrani oprostitve za odvetniške storitve, če se te opravljajo za posameznike, ki niso zavezanci za DDV?

(b) Ali se lahko ?len 371 Direktive 2006/112 v skladu s ?lenom 47 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah razlaga tudi tako, da državi članici Unije dovoljuje, da delno ohrani oprostitve za

odvetniške storitve, če se te opravljajo za posameznike, ki so upravičeni do pravne pomoči v okviru nacionalnega sistema brezplačne pravne pomoči.“

Vprašanja za predhodno odločanje

Prvo vprašanje, točka (a)

22 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem, točka (a), Sodišču v bistvu predlaga, naj preuči veljavnost člena 1(2) in člena 2(1)(c) Direktive glede pravice do učinkovitega pravnega sredstva in glede načela enakosti orožij, ki sta zagotovljena v členu 47 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah (v nadaljevanju: Listina), v delu, v katerem ti določbi nalagata plačilo DDV za odvetniške storitve, ki se ponujajo posameznikom, ki niso upravičeni do brezplačne pravne pomoči v okviru nacionalnega sistema brezplačne pravne pomoči.

23 Ker se predložitveno sodišče poleg člena 47 Listine sklicuje tudi na člen 14 MPDPP in na člen 6 EKČP, je treba opozoriti, da čeprav so, kot potrjuje člen 6(3) PEU, temeljne pravice, ki so zagotovljene z EKČP, kot splošna načela del prava Unije, in čeprav člen 52(3) Listine določa, da imajo pravice iz Listine, ki ustrezajo pravicam, zagotovljenim z EKČP, enak pomen in obseg, kot sta zanje določena z navedeno konvencijo, ta konvencija, dokler Unija ne postane njena pogodbenica, ni pravni instrument, ki bi bil formalno vključen v pravni red Unije (sodbe z dne 26. februarja 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, točka 44; z dne 3. septembra 2015, Inuit Tapiriit Kanatami in drugi/Komisija, C-398/13 P, EU:C:2015:535, točka 45, in z dne 15. februarja 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, točka 45). Navedena ugotovitev velja tudi za MPDPP. Torej je treba veljavnost Direktive 2006/112 preučiti le glede na temeljne pravice, ki jih zagotavlja Listina (glej v tem smislu sodbo z dne 15. februarja 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, točka 46 in navedena sodna praksa).

24 Glede obsega preučitve, ki jo zahteva zastavljeno vprašanje, je treba ugotoviti, da je omejen na posebni strošek, ki izhaja iz obdavčenja odvetniških storitev z DDV po stopnji 21 %, in se ne nanaša na celotne stroške sodnega postopka.

25 Poleg tega je predložitveno sodišče v dvomu le glede položaja posameznikov, ki niso upravičeni do brezplačne pravne pomoči na podlagi upoštevnihi določb nacionalnega prava. Glede na navedbe predložitvenega sodišča namreč posameznike, ki so do te pomoči upravičeni, mogoče povečanje odvetniških stroškov, do katerega lahko pride zaradi obdavčenja odvetniških storitev z DDV, ne prizadene, saj stroške za te storitve krije belgijska država.

26 Po drugi strani pa morajo drugi posamezniki na podlagi pravil nacionalnega prava na celoma nositi odvetniške stroške, vključno z DDV, zaradi česar se po mnenju predložitvenega sodišča pojavijo vprašanja v zvezi z združljivostjo tega davčnega bremena s pravico do učinkovitega pravnega sredstva, zagotovljenega v členu 47 Listine. To sodišče dvomi tudi glede združljivosti tega davčnega bremena z načelom enakosti orožij, saj imajo le posamezniki, ki so zavezanci za DDV, pravico do odbitka vnaprej plačanega DDV za odvetniške storitve na podlagi člena 168(a) Direktive 2006/112, in zato obdavčenje teh storitev z DDV drugače prizadene posameznike glede na to, ali so ali niso zavezanci za DDV.

Pravica do učinkovitega pravnega sredstva

27 Člen 47 Listine ureja pravico do učinkovitega pravnega sredstva, ta pravica pa v skladu z drugim odstavkom tega člena med drugim vključuje možnost vsakogar, da mu svetuje, zagovarja in ga zastopa odvetnik. Tretji odstavek navedenega člena pravico do učinkovitega pravnega sredstva zagotavlja s tem, da se osebam, ki nimajo zadostnih sredstev, odobri brezplačna pravna pomoč.

28 V zvezi s tem je treba navesti, da iz spisa, ki je bil predložen Sodišču, izhaja, da imajo posamezniki, ki nimajo pravice do brezplačne pravne pomoči, na katere se prvo vprašanje, točka (a), edino nanaša, na podlagi upoštevnihih določb nacionalnega prava predvidoma zadostna sredstva za dostop do sodnega varstva, tako da jih zastopa odvetnik. Glede teh posameznikov pa pravica do učinkovitega pravnega sredstva iz člena 47 Listine na celoma ne zagotavlja pravice, da se odvetniške storitve oprostitjo plačila DDV.

29 Prvo vprašanje, točka (a), ki se nanaša na veljavnost členov 1(2) in 2(1)(c) Direktive 2006/112 glede na člen 47 Listine, se presoja glede na značilnosti teh določb in torej ne bi smelo biti odvisno od posebnih okoliščin danega primera.

30 Poleg tega, čeprav sta dostop do sodnega varstva in učinkovitost sodnega varstva odvisna od številnih različnih dejavnikov, lahko tudi stroški sodnega postopka, ki vključujejo DDV za odvetniške storitve, vplivajo na odločitev posameznika o tem, ali bo svoje pravice v sodnem postopku uveljavljal tako, da ga zastopa odvetnik.

31 Vendar pa iz sodne prakse, ki jo je Sodišče postavilo na več drugih področjih kot v pravu o DDV, izhaja, da je naložitev teh stroškov mogoče izpodbijati glede na pravico do učinkovitega pravnega sredstva, ki ga zagotavlja člen 47 Listine, samo če so ti stroški nepremostljivi (glej po analogiji sodbo z dne 22. decembra 2010, DEB, C-279/09, EU:C:2010:811, točka 61, in sklep z dne 13. junija 2012, GREP, C-156/12, neobjavljen, EU:C:2012:342, točka 46) ali če bi bilo zaradi njih uresničevanje pravic, ki jih določa pravni red Unije, praktično onemogočeno ali preizmerno oteženo (glej po analogiji sodbo z dne 6. oktobra 2015, Orizzonte Salute, C-61/14, EU:C:2015:655, točke 48, 49 in 58).

32 Tožene stranke v postopku v glavni stvari so seveda poudarile, da obdavčenje odvetniških storitev z DDV po 21-odstotni stopnji za posameznike, ki niso upravičeni do brezplačne pravne pomoči, na katere se edino nanaša prvo vprašanje, točka (a), pomeni veliko povečanje stroškov sodnega postopka.

33 Vendar pa, kot je belgijska vlada med drugim navedla v pisnem stališču, obdavčenje teh storitev z DDV po 21-odstotni stopnji ne pomeni v enakem razmerju povečanja stroškov za odvetnika, ker imajo slednji kot zavezanci za DDV pravico, da odbijejo DDV ob pridobitvi blaga in storitev v okviru storitev, ki jih opravijo, v skladu s členom 168(a) Direktive 2006/112. Ker pa izvajanje pravice do odbitka lahko zniža njihove stroške, je obseg, v katerem so odvetniki finančno zavezani da prenesejo breme, ki izhaja iz DDV, na njihove honorarje, negotov.

34 Razsežnost mogočega povišanja teh honorarjev je še toliko bolj negotova, ker se v Belgiji uporablja sistem honorarjev, ki se svobodno določa. V temu sistemu honorarjev, ki temelji na konkurenci med odvetniki, morajo slednji upoštevati finančni položaj svojih strank. Poleg tega, kot je generalna pravobranilka navedla v točki 85 sklepnih predlogov, je treba pri honorarjih v skladu z upoštevno nacionalno zakonodajo upoštevati meje, ki izhajajo iz zahteve pravične zmernosti.

35 Zato ni mogoče ugotoviti tesne ali celo sistematične povezave med obdavčenjem odvetniških storitev z DDV in povečanjem cen teh storitev.

36 Znesek DDV iz postopka v glavni stvari še zdale? ni najve?ji del stroškov sodnega postopka, zato vsekakor ni mogo?e šteti, da je obdav?enje odvetniških storitev z DDV nepremostljiva ovira za dostop do sodnega varstva ali da je zaradi njega uresni?evanje pravic iz pravnega reda Unije prakti?no onemogo?eno ali ?ezmerno ote?eno. V teh okoliš?inah s tem, da lahko to obdav?enje te stroške morebiti pove?a, ni mogo?e izpodbijati tega obdav?enja glede na pravico do u?inkovitega pravnega sredstva, ki jo zagotavlja ?len 47 Listine.

37 ?e bi zaradi posebnih okoliš?in tega primera obdav?enje odvetniških storitev z DDV povzro?ilo nepremostljivo oviro za dostop do sodnega varstva ali bi bilo zaradi tega uresni?evanje pravic iz pravnega reda Unije prakti?no onemogo?eno ali ?ezmerno ote?eno, bi bilo treba to upoštevati pri ustrezni ureditvi brezpla?ne pravne pomo?i, v skladu s ?lenom 47, tretji odstavek, Listine.

38 Glede na zgoraj navedeno je treba ugotoviti, da varstvo, ki ga podeljuje ta pravica, ne zajema obdav?enja odvetniških storitev z DDV.

Na?elo enakosti orožij

39 Tože?e stranke v postopku v glavni stvari izpodbijajo veljavnost ?lenov 1(2) in 2(1)(c) Direktive 2006/112 tudi glede na na?elo enakosti orožij, saj obdav?enje odvetniških storitev z DDV po 21?odstotni stopnji posameznike, ki niso zavezanci za DDV, postavlja v manj ugoden položaj kot posameznike, ki so zavezanci za DDV. Ta manj ugoden položaj izhaja iz dejstva, da so slednji – druga?e kot prvi – upravi?eni do odbitka in ne nosijo finan?nega bremena, ki nastane s to uporabo DDV.

40 Iz ustaljene sodne prakse Sodiš?a izhaja, da na?elo enakosti orožij, ki izhaja iz pojma poštenega sojenja in katerega cilj je zagotoviti ravnote?je med strankami postopka, vklju?uje obveznost dati vsaki stranki razumno mo?nost, da predstavi svoje trditve, vklju?no z dokazi, pod pogoji, ki je v primerjavi z nasprotno stranko ne postavlja v bistveno slabši položaj (glej v tem smislu sodbi z dne 6. novembra 2012, Otis in drugi, C?199/11, EU:C:2012:684, to?ki 71 in 72; z dne 12. novembra 2014, Guardian Industries in Guardian Europe/Komisija, C?580/12 P, EU:C:2014:2363, to?ka 31 ter sklep z dne 16. julija 2015, Sánchez Morcillo in Abril García, C?539/14, EU:C:2015:508, to?ka 48).

41 Cilj tega na?ela je zagotoviti postopkovno ravnovesje med strankami sodnega postopka s tem, da zagotovi enakost pravic in obveznosti teh strank med drugim glede pravil, ki urejajo izvajanje dokazov in kontradiktorno razpravo pred sodiš?em (glej v tem smislu sodbo z dne 6. novembra 2012, Otis in drugi, C?199/11, EU:C:2012:684, to?ki 71 in 72) ter pravice zadevnih strank do pravnega sredstva (sodba z dne 17. julija 2014, Sánchez Morcillo in Abril García, C?169/14, EU:C:2014:2099, to?ke 44, 48 in 49).

42 Vendar na?elo enakosti orožij ne pomeni, kot je Svet navedel v stališ?u, ki ga je predložil Sodiš?u, obveznosti, da stranke postavi v enakopraven položaj glede finan?nih stroškov sodnega postopka.

43 Glede obdav?enja odvetniških storitev z DDV po 21?odstotni stopnji je treba navesti, da obdav?enje s tem davkom in izvajanje pravice do odbitka za enak znesek honorarja posamezniku, ki je zavezanec za DDV, sicer lahko omogo?i denarno ugodnost v primerjavi s posameznikom, ki ni zavezanec za DDV, vendar pa ta denarna ugodnost ne more vplivati na postopkovno ravnovesje strank.

44 V to?ki 28 te sodbe je bilo namre? ugotovljeno, da se predvideva, da imajo posamezniki

zadostna sredstva za kritje stroškov sodnega postopka, vključno z odvetniškimi honorarji. Zato kljub mogoči finančni ugodnosti, ki je lahko deležen kateri od teh posameznikov, obdavčenje odvetniških storitev z DDV v postopku v glavni stvari – kar zadeva pravico do poštenega sojenja – posameznikov, ki niso zavezanci za DDV, ne more postaviti v očitno manj ugoden položaj kot posameznike, ki so zavezanci za DDV.

45 Kot je Komisija navedla v stališču, ki ga je predložila Sodišču, sposobnost stranke v postopku, da lahko plača višji odvetniški honorar kot njen nasprotnik, ne pomeni nujno, da je bolje pravno zastopana. Glede na ugotovitev iz točke 34 te sodbe lahko v okviru ureditve, v skladu s katero se odvetniški honorarji svobodno določajo in kakršna velja v Belgiji, odvetniki upoštevajo finančni položaj svojih strank in od svojih strank, ki niso zavezanci za DDV, zahtevajo nižje honorarje, vključno z DDV, kot jih zahtevajo od strank, ki so zavezanci za DDV.

46 Zato je treba ugotoviti, da varstvo, ki ga daje načelo enakosti orožij, ne zajema obdavčenja odvetniških storitev z DDV po 21-odstotni stopnji.

47 Glede na zgoraj navedeno je treba na prvo vprašanje, točka (a), odgovoriti, da iz preučitve členov 1(2) in 2(1)(c) Direktive 2006/112 glede na pravico do učinkovitega pravnega sredstva in glede na načelo enakosti orožij, ki ju zagotavlja člen 47 Listine, ne izhaja noben element, ki bi lahko vplival na njuno veljavnost, v delu, v katerem ti določbi nalagata plačilo DDV za odvetniške storitve, ki se opravijo za posameznike, ki niso upravičeni do brezplačne pravne pomoči v okviru nacionalne ureditve brezplačne pravne pomoči.

Prvo vprašanje, točka (b)

48 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem, točka (b), v bistvu Sodišču predlaga, naj preuči veljavnost členov 1(2) in 2(1)(c) Direktive 2006/112 glede na člen 9(4) in (5) Aarhuške konvencije, v delu, v katerem za odvetniške storitve nalagata plačilo DDV.

49 V zvezi s tem je treba najprej spomniti, da iz ustaljene sodne prakse Sodišča izhaja, da se je mogoče na določbe mednarodnega sporazuma, katerega pogodbenica je Unija, v podporo tožbi za razglasitev ničnosti akta sekundarne zakonodaje Unije ali ugovoru nezakonitosti takega akta sklicevati, le če narava in sistematika tega sporazuma temu ne nasprotujeta in so te določbe z vidika vsebine nepogojne in dovolj natančne (sodba z dne 13. januarja 2015, Svet in drugi/Vereniging Milieudefensie in Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht, od C-401/12 P do C-403/12 P, EU:C:2015:4, točka 54 in navedena sodna praksa).

50 Iz besedila člena 9(4) Aarhuške konvencije izhaja, da se uporablja le za postopke iz člena 9(1), (2) in (3) te konvencije. Te zadnje določbe pa ne vsebujejo brezpogojne in dovolj natančne obveznosti, ki lahko neposredno ureja pravni položaj posameznikov.

51 Sodišče je namreč glede člena 9(3) navedene konvencije presodilo, da so le „lani javnosti, kadar izpolnjujejo morebitna merila po notranjem pravu“, imetniki pravic iz navedenega člena 9(3), zato so izpolnitev ali učinkovitost te določbe odvisni od sprejetja nadaljnjega predpisa (sodbi z dne 8. marca 2011, Lesoochranárske zoskupenie, C-240/09, EU:C:2011:125, točka 45, in z dne 13. januarja 2015, Svet in drugi/Vereniging Milieudefensie in Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht, od C-401/12 P do C-403/12 P, EU:C:2015:4, točka 55).

52 Kot je generalna pravobranilka navedla v točki 92 sklepnih predlogov, se člen 9(1) in (2) Aarhuške konvencije sklicuje tudi na merila nacionalnega prava. Glede na besedilo teh določb morajo biti postopki s pravnimi sredstvi, na katere se nanašajo, določeni „v okviru [...] notranje zakonodaje“ pogodbenic te konvencije, s tem da mora nacionalni zakonodajalec med drugim odločiti, če bo določil možnost pravnega sredstva „pred sodiščem ali pred drugim neodvisnim in

nepristranskim telesom, določenim z zakonom“. Iz člena 9(2), drugi pododstavek, te konvencije izhaja, da je treba z določbami notranjega prava določiti „kaj sta zadosten interes in kršitev pravice“.

53 Izkaže se, da se uporaba člena 9(4) Aarhuške konvencije nanaša izključno na določbe te konvencije, ki ne izpolnjujejo pogojev, navedenih v točki 49 te sodbe, da bi se bilo mogoče nanje sklicevati v utemeljitev tožbe za razglasitev ničnosti akta sekundarnega prava Unije.

54 Direktive 2006/112 torej ni mogoče izpodbijati s sklicevanjem na člen 9(4) te konvencije.

55 Iz določbe člena 9(5) Aarhuške konvencije, v skladu s katero morajo pogodbenice te konvencije „proučiti“ možnosti vzpostavitve „mehanizmov pomoči“ za odpravo ali zmanjšanje finančnih in drugih ovir za dostop do pravnega varstva, izhaja, da tudi ta ne vsebuje brezpogojne in dovolj natančne obveznosti in da so izpolnitev ali učinki te določbe odvisni od sprejetja nadaljnjega predpisa.

56 V teh okoliščinah veljavnosti Direktive 2006/112 ni mogoče izpodbijati na podlagi člena 9(5) navedene konvencije zaradi njegove narave.

57 Glede na zgoraj navedeno je treba na prvo vprašanje, točka (b), odgovoriti, da se za presojo veljavnosti členov 1(2) in 2(1)(c) Direktive 2006/112 ni mogoče sklicevati na člen 9(4) in (5) Aarhuške konvencije.

Prvo vprašanje, točka (c)

58 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem, točka (c), v bistvu sprašuje, ali je treba člen 132(1)(g) Direktive 2006/112 ali „druge določbe“ te direktive razlagati tako, da so odvetniške storitve za posameznike, ki so upravičeni do brezplačne pravne pomoči v okviru nacionalne ureditve brezplačne pravne pomoči, kot je ta v postopku v glavni stvari, oproščene plačila DDV. Če je odgovor na to vprašanje nikalen, to sodišče v bistvu Sodišču predlaga, naj preuči veljavnost členov 1(2) in 2(1)(c) te direktive glede na člen 47 Listine, v delu, v katerem te določbe za te storitve nalagajo plačilo DDV.

59 Uvodoma je treba navesti, da se primarno postavljeno vprašanje nanaša na člen 132(1)(g) Direktive 2006/112 in na mogoče „druge določbe“ te direktive, na podlagi predloga za sprejetje predhodne odločbe ni mogoče določiti tistih določb te direktive – razen njenega člena 132(1)(g) – na podlagi katerih bi se odvetniške storitve, ki se izvajajo v okviru nacionalne ureditve brezplačne pravne pomoči, lahko oprostile plačila DDV.

60 Kot je generalna pravobranilka navedla v tokah 54 in 55 sklepnih predlogov, čeprav Sodišče še ni presojalo o uporabi oprostitve iz člena 132(1)(g) Direktive 2006/112 za storitve, ki jih opravljajo odvetniki v okviru nacionalne ureditve brezplačne pravne pomoči, pa je vendarle presodilo, da za te storitve ni mogoče naložiti nižje stopnje DDV na podlagi člena 98(2) te direktive v povezavi s točko 15 Priloge III k tej direktivi (glej v tem smislu sodbo z dne 17. junija 2010, Komisija/Francija, C-492/08, EU:C:2010:348, točka 47).

61 V navedeni sodbi je Sodišče odločilo, da točka 15 Priloge III k tej direktivi državam članicam ne dovoljuje uporabe nižje stopnje DDV za vse storitve socialnega pomena, temveč le za tiste, ki jih opravljajo organizacije, ki ustrezajo dvojni zahtevi, da so same organizacije socialnega pomena in da delujejo na področju socialnega varstva, zato bi to nasprotovalo volji zakonodajalca Unije, da možnost uporabe nižje stopnje omeji samo na storitve, ki jih opravljajo organizacije, ki ustrezajo tej dvojni zahtevi, če bi lahko država članica zasebne subjekte, ki opravljajo pridobitno dejavnost, prosto opredelila kot organizacije v smislu navedene točke 15 preprosto iz razloga, da ti subjekti

opravljajo tudi storitve socialnega pomena (glej v tem smislu sodbo z dne 17. junija 2010, Komisija/Francija, C-492/08, EU:C:2010:348, točki 43 in 44).

62 Sodišče je tako presodilo, da država članica ne sme uporabiti nižje stopnje DDV za storitve, ki jih opravljajo zasebni subjekti, ki opravljajo pridobitno dejavnost, samo na podlagi presoje narave teh storitev, ne da bi zlasti celovito upoštevala cilje, ki jih uresničujejo ti subjekti, in trajnost njihovega socialnega delovanja. Ob upoštevanju ciljev in neobstoja trajnosti morebitnega socialnega delovanja pa je treba ugotoviti, da za poklicno kategorijo odvetnikov in odvetnikov na prizivnem sodišču na splošno ni mogoče šteti, da je socialnega pomena (glej v tem smislu sodbo z dne 17. junija 2010, Komisija/Francija, C-492/08, EU:C:2010:348, točki 45 in 46).

63 Ta sodna praksa se uporablja *mutatis mutandis* za oprostitev iz člena 132(1)(g) Direktive 2006/112, ker za uporabo tega člena ni določen le pogoj glede socialnega pomena zadevnih storitev, saj morajo biti te tesno povezane s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom, ampak je poleg tega omejena na storitve, ki jih opravijo organizacije, ki se jih priznava kot organizacije socialnega pomena.

64 V tem primeru iz spisa, ki je bil predložen Sodišču izhaja, da storitev v nacionalni ureditvi brezplačne pravne pomoči niti ne opravljajo vsi odvetniki, ampak le tisti, ki prostovoljno opravljajo te storitve kot glavno ali kot pomožno dejavnost, in ki so zato vpisani na seznam, ki se določa letno. Tako se izkaže, da je opravljanje storitev v taki ureditvi le eden izmed vseh ciljev odvetniškega poklica.

65 Zato storitve, ki jih opravljajo odvetniki v okviru nacionalne ureditve brezplačne pravne pomoči v postopku v glavni stvari, niso oproščene plačila DDV na podlagi člena 132(1)(g) Direktive 2006/112.

66 Nazadnje, predložitveno sodišče za primer, da te storitve niso oproščene plačila DDV, sprašuje glede veljavnosti členov 1(2) in 2(1)(c) te direktive glede na člen 47 Listine, v delu, v katerem za te storitve nalagata DDV po stopnji 21 %. V zvezi s tem iz navedb predložitvenega sodišča izhaja, da nacionalna ureditev brezplačne pravne pomoči v postopku v glavni stvari krije vse odvetniške stroške posameznikov, ki so do te pomoči upravičeni, vključno z DDV, ki se naloži za te odvetniške storitve.

67 Ker pa ni dopolnilnih navedb predložitvenega sodišča v zvezi s temi ugotovinki, obdavčenje z DDV storitev, ki so jih opravili odvetniki v okviru nacionalne ureditve brezplačne pravne pomoči, ne ogroža pravice do ugotovitega pravnega sredstva posameznikov, ki so upravičeni do take pomoči.

68 Glede na zgoraj navedeno je treba na prvo vprašanje, točka (c), odgovoriti, da je treba člen 132(1)(g) Direktive 2006/112 razlagati tako, da storitve, ki jih odvetniki opravljajo za posameznike, upravičene do brezplačne pravne pomoči v okviru nacionalne ureditve brezplačne pravne pomoči, kot je ta v postopku v glavni stvari, niso oproščene plačila DDV.

Drugo, tretje in četrto vprašanje

69 Ob upoštevanju odgovorov na prvo vprašanje, točke od (a) do (c), na drugo, tretje in četrto vprašanje ni treba odgovoriti.

Stroški

70 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališ, Sodišču, ki

niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (petri senat) razsodilo:

1. Iz preužitve členov 1(2) in 2(1)(c) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost glede na pravico do učinkovitega pravnega sredstva in glede na načelo enakosti orožij, ki ju zagotavlja člen 47 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah, ne izhaja noben element, ki bi lahko vplival na njuno veljavnost, v delu, v katerem ti določbi nalagata plačilo DDV za odvetniške storitve, ki se opravijo za posameznike, ki niso upravičeni do brezplačne pravne pomoči v okviru nacionalne ureditve brezplačne pravne pomoči.

2. Za presojo veljavnosti členov 1(2) in 2(1)(c) Direktive 2006/112 se ni mogoče sklicevati na člen 9(4) in (5) Konvencije o dostopu do informacij, udeležbi javnosti pri odločanju in dostopu do pravnega varstva v okoljskih zadevah, ki je bila podpisana 25. junija 1998 v Aarhusu.

3. Člen 132(1)(g) Direktive 2006/112 je treba razlagati tako, da storitve, ki jih odvetniki opravljajo za posameznike, upravičene do brezplačne pravne pomoči v okviru nacionalne ureditve brezplačne pravne pomoči, kot je ta v postopku v glavni stvari, niso oproščene plačila davka na dodano vrednost.

Podpisi

* Jezik postopka: francoščina.