

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA

NIILO JÄÄSKINENA

přednesené dne 11. února 2010(1)

Věc C-492/08

Evropská komise

proti

Francouzské republice

„Směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty – Snížená sazba DPH – Kategorie služeb uvedené v bodě 15 přílohy III, na něž lze uplatnit sníženou sazbu – Plnění poskytovaná advokáty a jím na roveň postavenými osobami, za něž získávají od francouzského státu náhradu v rámci bezplatné právní pomoci“

I – Úvod

1. Francouzská republika uplatňuje ode dne 1. dubna 1991 na základě článku 279 code général des impôts (všeobecný daňový zákoník) sazbu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) sníženou na 5,5 % na plnění poskytovaná advokáty, advokáty u Conseil d'État (Francie) a Cour de cassation (Francie) a plnění poskytovaná „avoués“ (právní zástupci u odvolacích soudů – pozn. překladaře) (dále jen „advokáti“), za které jím v rámci bezplatné právní pomoci náleží plná, nebo částečná náhrada ze strany státu.

2. Komise Evropských společenství navrhuje, aby Soudní dvůr určil, že Francouzská republika tím, že uplatňuje takovouto sníženou sazbu, porušila povinnosti, které pro ni vyplývají z článku 96 a čl. 98 odst. 2 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

3. Francouzská republika na svou obranu uvedla, že plnění poskytovaná advokáty v rámci bezplatné právní pomoci jsou „poskytnutím služeb organizacemi, které členské státy uznávají za dobročinné a které provádějí činnost v oblasti sociální péče a sociálního zabezpečení,“ ve smyslu bodu 15 přílohy III směrnice o DPH, takže na tato plnění lze uplatnit sníženou sazbu DPH.

II – Právní rámec

A – Právo Evropské unie (2)

4. Vzhledem k tomu, že šestá směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. 145, s.1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“) byla opakovaně podstatně změněna, bylo směrnicí o DPH v zájmu přehlednosti

a srozumitelnosti p?ikro?eno k p?epracování jejích ustanovení.

5. Ustanoveními sm?rnice o DPH, která vstoupila v platnost dne 1. ledna 2007, byla s ú?inností od tohoto data zrušena a nahrazena ustanovení šesté sm?rnice. Kontinuita mezi t?mito dv?ma texty jasn? vyplývá z ?l. 411 odst. 2 sm?rnice o DPH, zejména pak z toho, že odkazuje na srovnávací tabulku uvedenou v p?íloze XII.

6. ?lásky 96 a následující sm?rnice o DPH v podstat? odpovídají ?l. 12 odst. 3 písm. a) šesté sm?rnice.

7. ?lánek 96 sm?rnice o DPH stanoví:

„?lenské státy uplat?ují základní sazbu DPH, kterou stanoví každý ?lenský stát jako procentní podíl ze základu dan? a která je stejná pro dodání zboží i pro poskytnutí služby.“

8. ?lánek 97 odst. 1 sm?rnice o DPH stanoví, že ode dne 1. ledna 2006 do dne 31. prosince 2010 nesmí být základní sazba nižší než 15 %.

9. ?lánek 98 sm?rnice o DPH zní:

„1. ?lenské státy mohou uplat?ovat jednu ?i dv? snížené sazby.

2. Snížené sazby se uplat?ují pouze u dodání zboží a poskytnutí služeb t?ch kategorií, které jsou uvedeny v p?íloze III.

[...]“

10. V p?íloze III sm?rnice o DPH, která nese název „Seznam dodání zboží a poskytnutí služeb, která mohou být p?edm?tem snížené sazby uvedené v ?lásku 98“, je v bod? 15 uvedeno „dodání zboží a poskytnutí služeb organizacemi, které ?lenské státy uznávají za dobro?inné a které provád?jí ?innost v oblasti sociální pé?e a sociálního zabezpe?ení, nejsou-li tato pln?ní osvobozena od dan? podle ?lásk? 132, 135 a 136“(3).

B – Vnitrostátní právní úprava

11. ?lánek 279 code général des impôts, ve zn?ní ?lásku 32 IV loi de finances pour 1991 (finan?ního zákona pro rok 1991) (zákon ?. 90?1168 ze dne 29. prosince 1990), s ú?inností ode dne 1. dubna a1991 stanoví(4):

„Da? z p?idané hodnoty je vybírána se sníženou sazbou ve výši 5,5 % v p?ípád?: [...]“

f) pln?ní, za která je advokát?m, advokát?m u Conseil d'État a u Cour de cassation a „avoués“ poskytována plná ?i ?áste?ná náhrada v rámci bezplatné právní pomoci; [...]“(5).

III – Postup p?ed zahájením soudního ?ízení

12. Komise m?la za to, že je t?eba uplat?ování snížené sazby DPH na pln?ní poskytovaná advokáty, advokáty u Conseil d'État a u Cour de cassation a „avoués“ v rámci bezplatné právní pomoci v souladu s ?l. 279 písm. f) code général des impôts považovat za neslu?itelné s ustanoveními ?l. 12 odst. 3 písm. a) šesté sm?rnice, ve spojení s ustanoveními její p?ílohy H, rozhodla se proto zahájit postup podle ?lásku 226 ES a vyzvala Francouzskou republiku dopisem ze dne 10. dubna 2006 k vyjád?ení.

13. Vzhledem k tomu, že Komise nepovažovala argumentaci francouzských orgán? v jejich odpovědi ze dne 12. ?ervna 2006 za p?esv?d?ivou, zaslala jim Komise dopisem datovaným dne

15. prosince 2006 odvodné stanovisko, kterým je vyzvala k přijetí opatření nezbytných k dosažení souladu s tímto stanoviskem ve lhůt dvou měsíců od jeho doručení.

14. V dopise ze dne 13. února 2007 uvedla Francouzská republika, že se domnívá, že uvedená výtky není opodstatněná. Komise konstatovala, že tento řecký stát nenapravil vytýkané protiprávní jednání, a podala tuto žalobu pro nesplnění povinnosti, na základě čl. 96 a 98 odst. 2 směrnice o DPH, jež počinaje dnem 1. ledna 2007 nahradily čl. 12 odst. 3 písm. a) šesté směrnice.

IV – Řízení před Soudním dvorem

15. Svou žalobou se Komise domáhá, aby Soudní dvůr určil, že Francouzská republika tím, že uplatňuje sníženou sazbu DPH na plnění poskytovaná advokáty, za která jim je státem poskytována plná, nebo částečná náhrada v rámci bezplatné právní pomoci, porušila povinnosti, které pro ni vyplývají z článku 96 a čl. 98 odst. 2 směrnice o DPH. Komise uvádí, že uvedené poskytovatele nelze považovat za „organizace, které řecké státy uznávají za dobročinné a které provádějí činnost v oblasti sociální péče a sociálního zabezpečení“ ve smyslu této směrnice. Navrhuje rovněž, aby Francouzské republice byla uložena náhrada nákladů řízení.

16. Žalovaný řecký stát navrhuje zamítnutí žaloby, neboť zastává odlišný výklad předemtných ustanovení, a dále činí návrh na uložení náhrady nákladů řízení Komisi.

V – Analýza nesplnění povinnosti

17. Považuji za nezbytné nejprve připomenout povahu základního práva, jež má právo na bezplatnou právní pomoc, jakož i úpravu, kterou se ve Francii řídí. Poté se budu zabývat ekonomickými aspekty této věci, relevantními metodami výkladu a analýzou dotyčných ustanovení. Úvodem je však nutné upřesnit ohledně časové působnosti těchto ustanovení.

A – Použitelná ustanovení *ratione temporis*

18. Úvodem je třeba upřesnit, stejně jako to učinila Komise – aniž Francouzská republika proti tomuto názoru vyjádřila námitky – že je třeba použít ustanovení směrnice o DPH, a nikoliv ustanovení šesté směrnice, neboť lhůta stanovená k tomu, aby francouzské orgány dosáhly souladu s odvodným stanoviskem, uplynula k datu, které bylo pozdější než datum zrušení šesté směrnice, k němuž došlo dle 1. ledna 2007.

B – Bezplatná právní pomoc, součást základního práva na přístup k soudu

19. Právo na účinný přístup k soudu, zvláště díky odstranění případných finančních překážek bránícím tomuto přístupu, bylo uznáno za základní právo jak Evropskou úmluvou o lidských právech(6) (dále jen „EÚLP“), tak Mezinárodním paktem o občanských a politických právech přijatým Generálním shromážděním Spojených národů(7). Možnost obhajovat se za pomoci úředně stanoveného obhájce, jež je poskytována bezplatně, je těmito texty výslovně zaručena pouze ve prospěch obviněného, tedy v rámci trestního řízení.

20. Evropský soud pro lidská práva nicméně tuto výsadu rozšířil i na řízení občanskoprávní(8). V rozsudku vydaném dne 9. října 1979(9) tento soud upřesnil, že čl. 6 odst. 1 EÚLP ukládá řeckým státům přijmout nezbytná opatření k zajištění bezplatné právní pomoci pouze v případě, kdy se taková právní pomoc jeví jako nezbytná pro zajištění účinného přístupu k soudu, buď protože zákon vyžaduje zastoupení advokátem, nebo z důvodu složitosti řízení nebo věci(10). Soud tento článek vyložil tak, že zakotvuje zásadu, podle níž je bezplatná právní pomoc užitečným, avšak nikoli systematicky nezbytným nástrojem pro zajištění účinnosti práva na

přístup k soudu a pro zajištění tímto způsobem spravedlivosti procesu ve smyslu tohoto ustanovení. Toto právo tedy není absolutní. Nezbytné je bezplatnou právní pomoc poskytnout pouze v případě, kdy by neposkytnutí takové podpory činilo neefektivní záruku účinného přístupu k soudu.

21. Zastávám názor, že bezplatná právní pomoc je čím dál více považována za sociální prvek nezbytný k zajištění účinnosti základního práva, jímž je právo na přístup k soudu, a tudíž přístupu k právu obecně.

22. Tento vývojový proces vyplývá zejména z Listiny základních práv Evropské unie(11), jejíž článek 47, nazvaný „Právo na účinnou právní ochranu a spravedlivý proces“, stanoví a upravuje právo na bezplatnou právní pomoc, a to před všemi typy soudů. Podle posledního pododstavce tohoto článku „[j]e bezplatná právní pomoc poskytnuta všem, kdo nemají dostatečné prostředky, pokud je to nezbytné k zajištění účinného přístupu ke spravedlnosti“. Zdá se, že tento text byl formulován v přímé návaznosti na judikaturu Evropského soudu pro lidská práva.

23. Stejně tak směrnice Rady 2003/8/ES ze dne 27. ledna 2003 o zlepšení přístupu ke spravedlnosti v občanských sporech stanovením minimálních společných pravidel pro právní pomoc v těchto sporech(12) výslovně odkazuje na EÚLP a Listinu základních práv Evropské unie.

24. Úvodem je nutno konstatovat, že cíl spočívající v usnadnění přístupu k soudu a k právu obecně pro osoby, jež nemají dostatečné prostředky, je v souladu se základními hodnotami systému soudní ochrany, který funguje v rámci Unie.

C – Režim bezplatné právní pomoci ve Francii

25. Ze zákona č. 915647 ze dne 10. července 1991 o bezplatné právní pomoci(13) vyplývá, že pomoc může být poskytnuta fyzickým nebo právnickým osobám, jejichž prostředky jsou nedostatečné(14) pro uplatnění svých práv u soudu.

26. Příjemce bezplatné právní pomoci je zbaven jak povinnosti složit zálohu či kauci, tak hradit veškeré náklady vzniklé v souvislosti s řízením, pro něž byla tato pomoc udělena, a to buď zcela, nebo částečně.

27. Jedná-li se o plně bezplatnou právní pomoc, nese stát veškeré náklady vynaložené ve prospěch dotčeného procesního subjektu (honoráře advokátů a „avoués“, poplatky exekutorům, odměny notářů, náklady na znalecké posudky atd.(15)). Výše odměny advokátům, která je paušální, se stanoví podle sazebníku, jenž je založen na základním koeficientu, jenž obsahuje určitý počet hodnotových jednotek(16) vymezený pro každý typ řízení, které může být před soudy(17) vedeno.

28. Je-li bezplatná právní pomoc částečná, nese stát pouze část odměny právních zástupců. Část, jíž se příspěvek týká, se určí jako procentní část plně bezplatné soudní pomoci, která je nepřímo úměrná prostředkům příjemce pomoci(18). Advokát má tedy právo na doplňkovou odměnu, která může být vyšší, či nižší. Částku tohoto doplňkového honoráře sjednává advokát s klientem volně, ovšem s ohledem na kritéria vymezená zákonem, která zahrnují zejména posouzení finanční situace(19). Tato dohoda musí být uzavřena před poskytnutím jakéhokoli plnění, a to v písemné formě. Písemná dohoda se pod sankcí neplatnosti předkládá, ke kontrole předsedovi místní advokátní komory.

29. Ve Francii na rozdíl od situace v jiných zemích, jako například ve Finsku(20) nebo některých německých spolkových zemích, neexistují veřejnoprávní kanceláře poskytující právní pomoc, které doplňují služby poskytované advokáty.

D – Hospodářské aspekty věci

30. DPH je obecná spotřební daň, která se vztahuje na všechno zboží spotřebované a všechny služby využité v členských státech Unie. Pokud jde o služby poskytované advokáty, je klient tím, kdo tuto službu v postavení jejich konečného spotřebitele využívá, a je tedy v souladu s logikou DPH zatížen touto daní. V rámci bezplatné právní pomoci nese tuto hospodářskou zátěž buď zcela, nebo částečně stát.

31. V případě plně bezplatné právní pomoci nemá uplatnění snížené sazby DPH z pohledu příjemce takové pomoci žádný postehnutelný vliv. Vzhledem k tomu, že jeho náklady na advokáta zcela převeze stát, dotýný nijak nepocítí zvýhodnění, které jde k tíži státních financí, kterým je snížení sazby DPH(21). Poznamenávám, že v tomto případě uplatnění snížené sazby snižuje výši rozpočtových prostředků přímo použitých na financování bezplatné právní pomoci, stát však zároveň pro sebe vybere méně daní.

32. Naopak příjemce částečně bezplatné právní pomoci musí svému advokátovi uhradit sjednaný doplňkový honorář. Uplatněním snížené sazby DPH tak zajistí možné dotýný využít daňového zvýhodnění, která doplňuje přímou podporu, které se jí dostává ve formě bezplatné právní pomoci. Musím nicméně zdůraznit, že tento příznivý výsledek pro procesní subjekt je dosažen pouze tehdy, pokud je doplňková odměna (bez DPH) stanovena ve výši, jež je pro advokáta nejnižší přijatelná. Naproti tomu, je-li honorář (bez DPH) stanoven jako absolutní maximum přijatelné pro klienta, má z daňové výhody prospěch advokát. Mezi těmito dvěma extrémy se marže mezi sníženou a základní sazbou dělí mezi strany. Je jisté, že snížení sazby DPH neprospívá nezbytně konečnému spotřebiteli(22).

33. Analýza srovnávacího práva odhaluje, že Francouzská republika není jediným státem Unie, který se rozhodl uplatňovat zvláštní režim na služby poskytované advokáty v rámci bezplatné právní pomoci. Z dokumentu zpracovaného Komisí(23) totiž vyplývá, že uvedené služby nejsou předmětem snížené sazby DPH pouze ve Francii, ale i v Portugalsku. Dokument uvádí, že v posledně jmenovaném státě jsou „plnění, u nichž jsou náklady nahrazovány v rámci bezplatné právní pomoci nebo ustanovením advokáta *ex officio*, plnění týkající se práv osob a rodinného práva, a plnění ve vztahu k pracovnímu právu“ předmětem sazby DPH snížené na 5 %, oproti 5,5 % ve Francii, zatímco ostatní služby poskytované advokáty podléhají v Portugalsku sazbě DPH ve výši 20 %, oproti 19,6 % ve Francii.

34. V tomto stadiu se jeví zvlášť naléhavou následující otázka: Mělo by uplatnění základní sazby DPH za důsledek omezení přístupu k soudu, jak tvrdí Francouzská republika?

35. Komise tento názor nesdílí, neboť ve své žalobě uvádí, jak jsem právě naznačil, že jestliže stát zcela nahrazuje náklady na honoráře fakturované procesnímu subjektu, nemá uplatnění základní sazby DPH na tento procesní subjekt vliv. Negativní důsledek vzniká pouze v případě, kdy je poskytnuta bezplatná právní pomoc žadatelovi. Uplatnění základní sazby daně na plně poskytovaná advokáty a „avoués“ v rámci bezplatné právní pomoci by mimoto Francouzské republiky umožnila vybrat více prostředků, než by mohla zejména vynovat na zvýšení zdrojů, jež jsou k dispozici pro poskytování této pomoci. Francouzská vláda by tak mohla zcela nahrazovat částky, včetně DPH, fakturované advokáty a „avoués“ osobám, jež využívají této pomoci. Přístupnost služeb poskytovaných tímto odborníky tedy neovlivňuje použitá sazba DPH, ale míra pomoci přiznané jejím příjemcem.

36. Jinými slovy Komise tvrdí, že uplatnění základní sazby DPH by nemělo vliv na finanční situaci příjemce v případě, kdy je bezplatná právní pomoc zcela kryta příspěvkem státu a že v případě žadatelovi bezplatné právní pomoci by francouzské orgány mohly, chtějí-li poskytovat dotýcným procesním subjektům finanční podporu, změnit použitelnou právní úpravu. Tento rozbor hospodářských účinků, jež jsou inherentní ustanovením článku 279 písm. f) code général des impôts, uvedený Komisí, považuji za podložený.

37. Mimoto dává neutralita a skutečnost, že tímto ustanovením není narušena hospodářská soutěž, na něž poukazuje Francouzská republika, nemají určující vliv, pokud jde o výklad termínů použitých v bodě 15 přílohy III směrnice o DPH. V tomto ohledu mám za to, že argument, že je určité operace z daného pohledu neutrální, se zdá být v rámci systematiky směrnice o DPH, jakož i v judikatuře Soudního dvora⁽²⁴⁾ nástrojem používaným k omezení rozsahu působnosti výjimek z pravidla zdanění základní sazbou daně (výjimky, osvobození atd.), spíše než kritériem používaným pro odvodnění rozšíření jejich působnosti. Existují rovněž případy, kdy zásada daněvé neutrality, jež je inherentní společnému systému DPH, slouží k podpoře méně úzkého výkladu příslušných pojmů⁽²⁵⁾. V projednávané věci však tuto úvahu nepovažuji za podstatnou vzhledem k tomu, že cílem sledovaným článkem 96 a čl. 98 odst. 2 a přílohou III směrnice o DPH není ani tak vyloučit narušení hospodářské soutěže, jako spíše podpořit postupnou harmonizaci právních úprav členských států sbližováním sazeb DPH a omezováním operací, které mohou být předmětem snížených sazeb.

E – Obecné poznámky k výkladu bodu 15 přílohy III směrnice o DPH

1. K použití judikatury týkající se osvobození od DPH

38. Na základě mých informací neexistují soudní precedenty vydané specificky k této otázce. Soudnímu dvoru patří ještě nebyla předložena věc týkající se výkladu pojmů obsažených v bodě 15 přílohy III směrnice o DPH ani odpovídajících pojmů, které byly dříve obsaženy ve třinácté kategorii přílohy H šesté směrnice.

39. Francouzská republika má nicméně za to, že je třeba převzít výklad, který Soudní dvůr podal ohledně totožného výrazu „subjekty, které členské státy uznávají za subjekty sociální povahy“ [ve francouzské verzi je tento výraz totožný se zněním bodu 15 přílohy III směrnice o DPH, v české verzi nikoliv – pozn. překladatele] uvedeného v čl. 13 části A odst. 1 písm. g) šesté směrnice, nyní čl. 132 odst. 1 písm. g) směrnice o DPH. Na podporu tohoto názoru uvádí, že článek 98 směrnice o DPH na článek 132 odkazuje, a vyvozuje z toho, že je třeba přijmout jednotný výklad výrazů použitých v oblasti snížené sazby DPH a osvobození od DPH.

40. Zásady výkladu vymezené v rámci judikatury týkající se osvobození od DPH skutečně považuji za relevantní a domnívám se, že mohou být užitečně převzaty za účelem výkladu přílohy III týkající se snížených sazeb DPH⁽²⁶⁾. Domnívám se, že v zájmu konzistence by měla

být pro stejné pojmy použita stejná kritéria, a to tím spíše, že v projednávané věci je dotyčná sazba tak nízká (5,5 %), v porovnání se sazbou základní (19,6 %), že se účinky tohoto snížení DPH blíží účinkům osvobození.

2. K relevantním metodám výkladu

41. Z judikatury Soudního dvora jasně vyplývá, že výklad ustanovení týkajících se osvobození od DPH musí být prováděn ve světle a s ohledem na cíle sledované těmito osvobozeními(27). Bylo tak zděračné, že cílem osvobození ve prospěch určitých služeb, jež jsou považovány za služby v obecném zájmu, je snížit daňovou zátěž pro spotřebitele(28).

42. Tentýž teleologický výklad je třeba použít, pokud jde o ustanovení týkající se snížených sazeb DPH. Ze seznamu zboží a služeb, na něž se může snížená sazba uplatnit, který byl uveden v příloze H šesté směrnice a který je nyní obsahem přílohy III směrnice o DPH, vyplývá, že vůlí zákonodárce pravděpodobně bylo umožnit členským státům uplatňovat sníženou sazbu DPH na určité kategorie činností majících sociální cíl nebo jejichž cíl je ve veřejném zájmu(29).

43. Příloha III směrnice o DPH ani dřívejší příloha H šesté směrnice však nebyly provedeny založeny na konzistentním přístupu. Jednotlivé kategorie zde vyjmenované tvoří strukturovaný celek(30). Zdají se být výsledkem převzetí řady snížených sazeb, které dříve existovaly v členských státech. Jejich kombinace, bez vnitřní logiky, nedává příliš smysl a neumožňuje jejich kontextuální výklad. V důsledku toho nelze od rozboru návrhu právní úpravy očekávat příliš konstruktivních odpovědí(31).

3. K širšímu či užšímu výkladu dotyčných pojmů

44. Komise má za to, že pojmy obsažené v bodě 15 přílohy III směrnice o DPH vyžadují „restriktivní“ až „úzký“ výklad vzhledem k tomu, že se jedná o výjimky ze zásady, podle níž se uplatňuje základní sazba DPH. Opírá se v tomto ohledu o rozsudek vydaný Soudním dvorem ve věci C-783/99, který se týká snížené sazby DPH povolené přílohou H, pátou kategorií, šesté směrnice(32).

45. Rozsah působnosti pravidla, jež zavádí výjimku z obecné zásady, v daném případě výjimku ze zásady zdanění, musí být jistě přesně vymezen(33). To nicméně neznamená, že je nutné zaujmout restriktivní přístup. Soudní dvůr tak, pokud jde o osvobození povolená s ohledem na určité činnosti ve veřejném zájmu, rozhodl, že pojem „subjekty, které jsou uznávány za subjekty sociální povahy [...], nevyžaduje zvlášť úzký výklad“(34).

46. Výklad směrnice o DPH totiž nesmí být natolik restriktivní, aby vyloučil řešení přijatá určitými členskými státy za účelem organizace činnosti, na niž se vztahuje zvláštní režim výslovně upravený tímto textem. Je třeba brát v úvahu rozdíly, jež existují mezi vnitrostátními praktikami, pokud jde o poskytování služeb sociálního charakteru, a vyvarovat se toho, aby bylo bráněno dosažení užitečného účinku dotyčných výjimek. Taková byla podle mého názoru filozofie přijatá Soudním dvorem v rozsudku Kingscrest(35). Tato úvaha vyplývá rovněž z rozsudku Horizon College(36) a dvou nedávných rozsudků(37).

47. Seznam zboží a služeb, na něž se může vztahovat snížená sazba, který je stanovený přílohou III směrnice o DPH, byl záměrně koncipován jako vyčerpávající, nikoliv pouze demonstrativní. Tento výčet je v zásadě podle článku 98 taxativní. Nicméně aťkoliv v oblasti osvobození od DPH je seznam rovněž taxativní, nebránilo to Soudnímu dvoru provést v této oblasti kvalifikaci, která není zužující.

48. Podle mého názoru je třeba výklad směrnice o DPH založit zejména na daňových a

hospodářských cílech obecného režimu této spotřební daně, která je navíc součástí základu vlastních zdrojů Unie. Zaujmeme-li tento úhel pohledu, je možné říci, že rozsah hospodářských činností, na něž se vztahuje výjimka, nemůže být liberálním výkladem rozšiřován.

4. K výkladu, jenž je třeba přijmout u použitých výrazů

a) K rozdílu mezi jazykovými verzemi:

49. Z porovnání různých jazykových verzí směrnice o DPH vychází, že výrazy použité v bodě 15 přílohy III neodpovídají přesně pojmem použitým ve verzi francouzské.

50. Je třeba poznamenat, že koncept „organizace“, který je uveden ve francouzské verzi, nelze nalézt v totožné podobě ve všech ostatních verzích. Rozmanitost výrazů použitých, pokud jde o pojem „organizace“, a její dopad, co se týče výkladových obtíží, byly vícekrát zdůrazňovány(38). Zastávám názor, že tento výraz by neměl vyvolávat zvláštní problémy v projednávaném případě vzhledem k tomu, že, jak uvedu níže, je nesporné, že v oblasti DPH může být i fyzická osoba jednající samostatně považována za organizaci. Tento výklad se může vztahovat rovněž na advokáty.

51. Domnívám se, že obtíže se budou týkat spíše výkladu výrazu „sociálního charakteru“. Pokud totiž jde o tuto první část podmínek stanovených bodem 15 přílohy III, lze k různým jazykovým verzím tohoto textu uvést následující:

- v německé verzi pojem „gemeinnützige“ odkazuje na koncept „obecného blaha“,
- v dánské verzi slovo „velgørende“ přímo odpovídá anglickému slovu „charitable“, přičemž toto slovo bylo v souasně anglické verzi nahrazeno konceptem „wellbeing“ poté, co bylo ve věci Kingcrest(39) rozhodnuto, že výraz „charitable“, který byl použit v anglické verzi přílohy H šesté směrnice, je příliš úzký.

52. Pokud jde o druhou část podmínek stanovených bodem 15 přílohy III, lze poznamenat, že francouzská verze odkazuje na myšlenku jednotlivých výkonů („œuvre“), anglická, dánská, italská, finská a švédská verze hovoří spíše o činnosti v obecném smyslu, zatímco verze německá a polská používají odkaz na odvětví nebo oblast, které jsou výrazy ještě neutrálnějšími.

53. Z těchto odlišností mezi jazykovými verzemi vyplývá vnější nejednoznačnost, která podtrhuje vnitřní nejednoznačnost výrazů použitých ve francouzské verzi bodu 15 přílohy III směrnice o DPH(40).

54. Přitom je nesporné, že v zájmu zaručení jednotného použití práva Unie nelze v případě rozdílu mezi jednotlivými jazykovými verzemi téhož aktu žádnou z nich posuzovat samostatně ani ji považovat za nadřazenou ostatním, ale že každá jazyková verze musí být vykládána na základě celkové systematiky a účelu právní úpravy, již je součástí(41).

55. Mimoto harmonizace, jež je prvořadým účelem směrnice o DPH, nutně vyžaduje, aby byly totožné skutkové situace předmětem totožného posouzení a podléhaly jednotnému režimu. Podmínky požadované touto úpravou k tomu, aby bylo možno využít sníženou sazbu DPH, jsou bezpochyby autonomními pojmy(42), takže se jim musí dostat vlastní unijní definice, aniž je na ně nahlíženo prismatem jejich případného zařazení ve vnitrostátním právu.

b) K „obvyklému smyslu výrazů“:

56. Podle Komise je třeba ustanovení čl. 98 odst. 2 a přílohy III směrnice o DPH vykládat v souladu s obvyklým smyslem použitých výrazů.

57. Tento přístup byl potvrzen i judikaturou Soudního dvora týkající se ostatních případů dovoleného snížení sazby DPH, a to případů dovolených pátou a osmou kategorií přílohy H šesté směrnice(43).

58. Bylo by tedy možné zabývat se otázkou, zda mohou být advokáti považováni za jednu z organizací uvedených v bodě 15 přílohy III v situaci, kdy poskytují své služby příjemcům bezplatné právní pomoci, s ohledem na obvyklý význam slov použitých ve směrnici o DPH.

59. Zabývat se tímto rozbořem hlouběji nicméně nepovažuji za příliš užitečné vzhledem k odlišnostem existujícím mezi různými jazykovými verzemi. Nuance, které by bylo možné nalézt ve francouzských termínech, by totiž nemusely být nutně platné pro jiné koncepty uvedené v ostatních úředních jazycích.

60. Hlavním poučením, které je možné vyvodit z této judikatury, je, že v případě váhání mezi dvěma možnými výklady slov použitých v bodě 15 přílohy III je třeba vyloučit nejširší pojetí jejich významu a zvolit význam nejbližší obvyklému smyslu těchto výrazů.

F – Rozsah působnosti ustanovení bodu 15 přílohy III směrnice o DPH

1. Ke kumulativní povaze stanovených kritérií

61. Bod 15 přílohy III směrnice o DPH stanoví dvě podmínky pro to, aby se na poskytnutí služby nebo dodání zboží na tomto základě mohla vztahovat snížená sazba DPH: jednak musí mít dotyční poskytovatelé určité vlastnosti, a to být „organizacemi, které členské státy uznávají za dobročinné“, a jednak musí mít určitou povahu poskytované služby, tj. musí být „činnost[m] v oblasti sociální péče a sociálního zabezpečení“ (44).

62. Obě ústavní řízení se zdají sdílet názor, že tyto podmínky použitelnosti mají kumulativní povahu. Naproti tomu ale prosazují odlišné pojetí rozsahu působnosti výrazů použitých k jejich formulaci.

63. Komise má za to, že advokáty, již jednájí v rámci bezplatné právní pomoci, nelze považovat za organizace uvedené v tomto ustanovení, a dále se domnívá, že jejich služby v tomto kontextu nelze postavit na rovné činnosti v oblasti sociální péče a sociálního zabezpečení.

64. Francouzská republika naproti tomu tvrdí, že čl. 279 písm. f) code général des impôts je slučitelný s články 96 a 98 směrnice o DPH vzhledem k tomu, že plnění, za něž je advokátem plněno nebo částečně poskytována státem náhrada v rámci bezplatné právní pomoci, splňují obě podmínky vyžadované bodem 15 přílohy III uvedené směrnice.

65. K zaujetí stanoviska k této otázce se mi jeví jako vhodnější pořadí přezkumu obou podmínek stanovených textem ustanovení obrátit.

2. Ke kritériu „činnost[i] v oblasti sociální péče a sociálního zabezpečení“

a) Argumenty účastnic řízení

66. Komise má za to, že advokáti, kteří jednájí v rámci bezplatné právní pomoci, se nezabývají činností uvedenou ve sporném ustanovení. Usuzuje, že poskytované služby spoívají v právní pomoci, a jsou tedy totožné povahy jako služby, které jsou nabízeny klientům, kteří nejsou

příjemci bezplatné právní pomoci. Odmítá argument Francouzské republiky, podle něhož advokát, který poskytuje pomoc příjemci bezplatné právní pomoci, přechází od poslání poskytovat poradenství a obhajovat k poslání poskytovat sociální péči, přičemž zdrazuje, že osekávání dotyčné osoby spoívají v právní ochraně, a nikoliv sociální péči. Dodává, že skutečnost, že odměna hrazená advokátovi v rámci bezplatné právní pomoci je obecně považována za nedostatečnou, nic nemění na povaze služeb, jež advokát poskytuje; advokát přitom musí být schopen snášet veškeré nevýhody spojené s jeho profesní činností. Komise rovněž zdrazuje, že advokáti jsou podrobeni různým požadavkům deontologické povahy i mimo rámec bezplatné právní pomoci. Konečně má za to, že DPH jakožto všeobecná daň ze spotřeby neumožňuje uplatňovat rozdílné sazby daně v závislosti na výši příjmu každého příjemce zboží nebo služeb.

67. Francouzská republika poukazuje na to, že na činnosti, jejichž obsah a povaha jsou totožné, je, nebo naopak není třeba nahlížet jako na činnosti v oblasti sociální péče v závislosti na výši prostředků jejich příjemců. Uvádí následující ilustraci: příprava pokrmů může být činností v oblasti sociální péče, je-li provozována ve prospěch osob bez prostředků, zatímco tatáž činnost není činností v oblasti sociální péče, je-li vykonávána pro jinou klientelu, nežli jsou lidé ve finanční tísní. Obdobně jako u restauračních služeb, je třeba rozlišovat mezi činností advokáta, jenž poskytuje pomoc příjemci bezplatné právní pomoci, a tradiční funkcí advokáta, v rámci níž jedná ve prospěch solventní osoby. Připouští, že poskytované služby jsou v obou případech totožné, ale tvrdí, že sociální účel a omezené prostředky příjemce přispívají k tomu, že služby v rámci bezplatné právní pomoci mají povahu činnosti v oblasti sociální péče.

68. Francouzská republika především navrhuje soubor čtyř ukazatelů, na základě nichž má být urženo, zda se organizace zabývá činností v oblasti sociální péče a sociálního zabezpečení, a to 1) naplňování sociálního cíle ve prospěch znevýhodněných osob, 2) zajišťování vnitrostátní solidarity prostřednictvím přerozdělovacího způsobu financování, 3) neziskovou povahu poskytovaných služeb a 4) zvláštní nároky, jež jsou na poskytovatele kladeny. Má za to, že bezplatná právní pomoc poskytovaná advokáty splňuje všechny tyto podmínky. Upřesňuje, že na rozdíl od toho, jak si její tvrzení vyložila Komise, nemá Francouzská republika za to, že by některý z těchto ukazatelů posuzovaný samostatně postačoval k závěru, že advokáti vykonávají činnost v oblasti sociální péče.

b) Analýza

69. Výraz „sociální“ zůstává neurčitým pojmem. Má nejméně dva významné rozměry relevantní pro tuto věc. Jeden z těchto aspektů se týká mezilidských interakcí, vztahů a institutů, které jsou založeny na zranitelnosti jednotlivců a jejich potřebě podpory a ochrany, jež mohou být proti životním rizikům nabízeny různými společenskými uskupeními. Toto pojetí slova „sociální“ se odráží v institutech, jež jsou obvykle považovány za typické projevy sociálního fenoménu, jako je hospodářská podpora znevýhodněných osob, ochrana dětí a mládeže, ošetrovatelské služby zaměřené na zvláštní potřeby nemocných, postižených nebo osob trpících závislostmi na psychotropních látkách. Druhý aspekt pojmu „sociální“ se týká solidarity nebo kolektivního altruismu, který je nezbytný pro to, aby mohly být spravedlivě naplněny potřeby všech lidí.

70. Judikatura Soudního dvora týkající se DPH sama ukazuje, že tyto dva aspekty či rozměry pojmu „sociální“ mezi sebou komplexně interagují. Soudní dvůr například připustil, že cíl dosahovat zisk nebránil soukromoprávní organizaci, jež poskytovala služby dětských domovů a domovů mládeže, v tom, aby mohla být považována za organizaci mající sociální charakter, vzhledem k tomu, že toto řešení umožňovalo specifický kontext této věci(45). V rozsudku Kügler(46) mimoto Soudní dvůr konstatoval, že „služby všeobecné péče a zaopatření domácnosti“ poskytované službou ambulantní péče osobám ve stavu fyzické či ekonomické závislosti v podstatě souvisejí se sociální péčí“.

71. V projednávaném případě se domnívám, že posláním pomáhat, které naplňuje advokát v rámci bezplatné právní pomoci, nenahrazuje jeho obvyklé posláním poskytovat poradenství a obhajovat, nýbrž jej doplňuje. Lze tedy říci, že jeho působení v rámci služby bezplatné právní pomoci dodává tradiční funkci advokáta sociální nádech.

72. Kritérium povahy služby, o níž je jisté, že je totožná jak v rámci bezplatné právní pomoci, tak v rámci tradičních činností advokáta, na které poukazuje zejména Komise, nepovažují samo o sobě za dostatečné k tomu, aby mohlo být určeno, že určitá činnost má sociální povahu, nebo byla tato kvalifikace odmítnuta. Výše uvedený výrok Soudního dvora v rozsudku Kügler(47) je podle mého názoru v tomto směru dostatečným vysvětlením.

73. Riziko použití snížené sazby na veškeré služby, jimiž se poskytuje podpora nejchudšímu obyvatelstvu, na které upozorňuje Komise, se mi nejeví jako důvodné. Existovalo by, kdyby jediným uplatňovaným kritériem bylo kritérium příjemce plnění. Francouzská republika ale navrhuje, aby toto kritérium bylo doplněno dalšími kritérii, a to souborem čtyř uvedených ukazatelů.

74. Pokud jde o nízkou odměnu advokátů, na niž poukazuje Francouzská republika, poznamenal bych nicméně, že honoráře advokáta závisejí na jeho osobních očekáváních ve vztahu k úrovni odměny, která je pro něj přijatelná. Přitom ve Francii zřejmě existuje skupina advokátů, kteří považují úroveň příjmů poskytovaných za bezplatnou právní pomoc za dostačující, jelikož se zdá, že výkon posláním tohoto typu je koncentrován v rukou této kategorie advokátů(48).

75. Zastávám názor, že rozhodným faktorem je kontext, v němž advokát služby poskytuje. Existuje řada příkladů toho, a to v různých členských státech, že právní služby zahrnující jak poradenství, tak zastupování mohou být poskytovány za podmínek, jež jim dodávají sociální charakter. To je případ pomoci poskytované veřejnými kancelářemi právní pomoci, různými organizacemi občanské společnosti a rovněž advokáty, již jednají *pro bono* ve prospěch znevýhodněných osob, obětí trestných činů nebo žadatelů o azyl.

76. Co se týče dotčeného francouzského zákonného ustanovení, tradičně se na vnitrostátní úrovni odvoluje sociálním charakterem, jenž je inherentní situaci příjemce bezplatné právní pomoci(49).

77. Domnívám se, že bezplatná právní pomoc skutečně může být bez větších obtíží chápána jako „činnost v oblasti sociální péče“, neboť jakmile je založena na sociální solidaritě, může být klasifikována jako opatření sociální politiky(50).

78. Skutečné pochybnosti naproti tomu panují, pokud jde o první část podmínek stanovených bodem 15 přílohy III směrnice o DPH.

3. Ke kritériu „organizac[í], které členské státy uznávají za dobročinné“

a) Argumenty účastníků řízení

79. Komise tvrdí, že dotyční poskytovatelé musí mít určitou vlastnost, tedy neměnný a stálý atribut, který je charakterizuje. Uvádí, že směrnice o DPH vyžaduje určitý stupeň dlouhodobosti vztahu mezi státem a osobou povinnou k dani, na jejíž plnění se uplatňuje snížená sazba. Tvrdí, že ve Francii není uplatňování snížené sazby na určitá plnění advokátů vázáno na trvalou vlastnost poskytovatele, ale pouze na skutečnost, že uvedená plnění jsou příležitostně poskytována v rámci bezplatné právní pomoci. Má dále za to, že by přijetí výkladu navrhovaného Francouzskou republikou bylo riskantní vzhledem k tomu, že by to znamenalo uplatňovat výjimku stanovenou v bodě 15 na libovolnou osobu povinnou k dani za jediné podmínky, že za dotčená plnění je plnění či činnost poskytována odměna státem, a nikoliv pouze na poskytovatele, již mají výsadní status, který jim stát přiznává vzhledem k jejich sociálnímu charakteru.

80. Francouzské orgány argumenty Komise bod po bodu vyvracejí. Pokud jde o stálost vztahu mezi státem a advokáty, Francouzská republika uvádí, že za předpokladu, že by se jednalo o relevantní kritérium, bylo by jeho splnění zajištěno skutečností, že dotčená plnění jsou předem tem čl. 279 písm. f) code général des impôts. Dodává, že aťkoliv ne všichni advokáti nutně pravidelně plní úkoly v rámci bezplatné právní pomoci, každý z nich může být předsedou senátu nebo předsedou místní advokátní komory tímto úkolem kdykoli pověřen a je povinen se této výzvě podřídit.

81. Mimoto Francouzská republika připomíná, že vzhledem k tomu, že v šesté směrnici není dána definice, rozhodl Soudní dvůr, že je v zásadě na vnitrostátním právu každého státu, aby upravilo pravidla, na základě nichž může být uznán sociální charakter, přičemž judikatura poskytlá vnitrostátním orgánům následující vodítka pro určení organizací sociálního charakteru(51): 1) existence zvláštních zákonných ustanovení, 2) skutečnost, že činnosti dotyčné osoby povinné k dani mají povahu činností ve veřejném zájmu, 3) skutečnost, že ostatní poplatníci poskytující tytéž služby jsou za ně rovněž uznány(52), jakož i 4) skutečnost, že náklady na dotčená plnění případně nesou z velké části organizace sociálního zabezpečení. Podle Francouzské republiky ustanovení čl. 279 písm. f) code général des impôts splňují všechna tato kritéria.

b) Analýza

82. Soudní dvůr se již vyjádřil k výkladu pojmu „subjekty, které dotyčné členské státy uznávají za subjekty sociální povahy“ ve vztahu k ustanovení čl. 13 části A odst. 1 písm. g) šesté směrnice [*v češtině však tento pojem není totožný s pojmem v bodě 15 přílohy III směrnice o DPH – pozn. překladaatele*], které upravuje „osvobození určitých činností ve veřejném zájmu“, jež odpovídají osvobozením uvedeným v čl. 132 odst. 1 písm. g) směrnice o DPH. Je přitom třeba přijmout jednotný koncept pojmů „organizace“ a „sociální charakter“, které se objevují ve více ustanoveních směrnice o DPH a jejich příloh(53), nikoliv jim dávat výklad proměnlivý.

83. Rozsudky vydané v oblasti osvobození od DPH uvádí, že pojem „subjekt“, které dotyčné členské státy uznávají za subjekty sociální povahy,“ je dostatečně široký na to, aby do něj byly zahrnuty soukromé subjekty, jejichž cíl je dosahování zisku, i jediná fyzická osoba, jež provozuje hospodářskou činnost, s ohledem zejména na sledovaný cíl snížit cenu poskytování určitých služeb ve veřejném zájmu v odvětví sociálních činností a učinit je tak dostupnějšími pro osoby, jimž by mohly sloužit(54).

84. Tento rozšiřující přístup, jenž byl přijat Soudním dvorem ohledně osvobození od DPH, se uplatí tím spíše na snížení její sazby. Umožňuje zahrnout advokáty do kategorie organizací

spadajících do rozsahu působnosti bodu 15 přílohy III směrnice o DPH. Pojem „organizace“ může jistě vyvolávat dojem zvláštního subjektu vykonávajícího specifickou činnost(55). Je však nesporné, že tento autonomní pojem práva Unie může odkazovat na jednu nebo více fyzických osob, jež provozují podnik, a nikoliv pouze na osoby právnické. V projednávaném případě jsou osobami podléhajícími režimu DPH jednotliví advokáti jednající v rámci bezplatné právní pomoci. Nezáleží tedy na organizaci, místní advokátní komoře nebo stavovská rada, k níž advokáti patří, zvláště je pak lhostejné, zda jsou způsoby jejich jmenování a odměňování za výkon těchto úkolů centralizovány.

85. Z výše uvedeného vyplývá, že advokáti, kteří vykonávají činnost v rámci bezplatné právní pomoci spadají bez jakékoli pochybnosti pod pojem „organizace“. Ostatně to ani nebylo hlavním předmětem sporu; ústavní řízení v tomto ohledu obě odkazovaly na rozsáhlou judikaturu Soudního dvora. Komise to uznává tím, že uvádí, že sporný je pouze „sociální charakter“ organizace, jež plnění poskytuje.

86. Pokud jde o toto poslední kritérium, ústavní řízení si silně odporují. Směrnice o DPH totiž stejně jako předtím šestá směrnice nestanoví podmínky a způsoby uznání „sociálního charakteru“ organizací uvedených v bodě 15 přílohy III. Je třeba poznamenat, že ve francouzské verzi jsou tyto výrazy v příloze III směrnice o DPH přesně převzaty z odpovídajícího ustanovení šesté směrnice. Naproti tomu v anglické verzi se formulace, jak jsem již uvedl, oproti předchozímu textu změnila(56).

87. Požadavek určité stálosti, jež vyjádřila Komise, podle mého názoru nevyplývá výslovně ani ze znění směrnice o DPH, ani z judikatury Soudního dvora. Je však třeba připustit, že stálost je implicitně vyžadována?

88. Domnívám se, že určitá stabilita, ne-li trvalost, je v činnostech v sociální oblasti nezbytná. Stálost je nicméně relativní vzhledem k tomu, že časové kritérium samo o sobě nepostačuje. Jsem toho názoru, že je třeba, aby sociální charakter měla převládající či téměř výhradní činnost poskytovatele služeb. Pouhý sociální aspekt nepostačuje. „Funkční“ výklad prosazovaný Francouzskou republikou není v souladu s textem směrnice o DPH ani s jejími cíli. Tento přístup vede ke zvláštní situaci, kdy určitá organizace může mít dvojí tvář, tedy být považována za organizaci mající sociální charakter, vykonává-li činnost sociální povahy, a přitom nemít sociální charakteru v ostatních případech. V případě, že by činnost sociální povahy byla jediným znakem sociálního charakteru, vedl by takový výklad patrně ke splnutí obou podmínek. Kdyby tomu tak bylo, stačilo by pak, aby příloha III směrnice o DPH stanovila, že snížená sazba se může uplatnit v případě, kdy poskytovatelé vykonávají činnost v sociální oblasti.

89. Pro takovýto přístup se však zákonodárce nerozhodl. Dvojitvánost není možná, protože ji směrnice o DPH nepovoluje, na rozdíl od možnosti proměny, která je výslovně upravena, pokud jde o veřejnoprávní organizace. Za rozhodující považuji oblast, v níž je činnost vykonávána, a nikoliv cíl organizace. Je třeba se zaměřit na hospodářské subjekty a činnost, kterou provozují, spíše než na cíle, jež sledují.

90. Z judikatury Soudního dvora vyplývá, že vnitrostátní orgány disponují posuzovací pravomocí, která jim umožňuje přiznat určitému subjektu status organizace mající sociální charakter, avšak tato pravomoc musí být vykonávána v souladu s právem Unie(57). Ve světle této judikatury je však patrné, že proces, na základě něhož může uznání sociálního charakteru probíhat, není součástí čistě vnitrostátního postupu. Je jistě v cí orgánů členských států, zda tuto kvalifikaci přiznají, avšak musí tak činit pod kontrolou ze strany vnitrostátních soudů, které samy musí tento přezkum provádět ve světle požadavků práva Unie a brát ohled na kritéria vymezená rozsudky Soudního dvora, která nejsou taxativní(58).

91. Pokud jde o ?innosti vykonávané advokátem v rámci bezplatné právní pomoci uvedené ve francouzském code général des impôts, domnívám se, že nelze hovořit o „sociálním charakteru“ dotyčné organizace, protože tento pojem podle mého názoru odkazuje na p?edm?t, který se musí vyznačovat určitou stálostí a musí být p?evládající s ohledem na povahu ?inností této organizace. Za ú?elem zachování užitečného ú?inku sm?rnice o DPH a taxativnosti p?ílohy III je nezbytné p?ijmout takový výklad ustanovení bodu 15, podle něhož musí mít dostatečn? významný až p?evládající sociální charakter nikoliv pouze dotčená ?innost, ale i dotčená organizace. Toto posledn? uvedené kritérium p?itom, podle obvyklého smyslu výraz?, není splněno u advokát? vzhledem k tomu, že za ú?elem určení toho, zda organizace splňuje podmínky požadované dotčným ustanovením, je podle mého názoru třeba vzít v úvahu veškeré její ?innosti(59). Vzhledem k tomu, že se neprokázal dvojitý „sociální charakter“, nesplňuje poskytování dotyčných služeb souhrn podmínek pro uplatnění snížené sazby DPH stanovený sm?rnicí.

92. V d?sledku toho mám za to, že žaloba pro nesplnění povinnosti je opodstatněná, jelikož plně poskytovaná advokáty a jimi na rove? postavenými osobami uvedená v ?l. 279 písm. f) code général des impôts nespádají do kategorie uvedené v bod? 15 této p?ílohy, který je jediným ustanovením, jehož se Francouzská republika dovolávala na svoji obranu, a sice „dodání zboží a poskytnutí služeb organizacemi, které ?lenské státy uznávají za dobročinné a které provádějí ?innost v oblasti sociální péče a sociálního zabezpečení“, a nemohou tedy být p?edmětem snížené sazby DPH(60).

VI – Náklady ?ízení

93. Podle ?l. 69 odst. 2 jednacího řádu se ú?astník ?ízení, který nem?l úspěch ve v?ci, uloží náhrada náklad? ?ízení, pokud to ú?astník ?ízení, který m?l ve v?ci úspěch, požadoval.

94. Komise požadovala, aby Francouzské republice byla uložena náhrada náklad? ?ízení. Bude tedy v tomto smyslu třeba rozhodnout, bude-li, jak navrhuji, vyhověno žalob? pro nesplnění povinnosti.

VII – Záv?ry

95. Ve sv?tle výše uvedených úvah navrhuji, aby Soudní dv?r rozhodl takto:

„1) Francouzská republika tím, že uplatňuje sníženou sazbu dan? z p?idané hodnoty na plně poskytovaná advokáty, advokáty u Conseil d'État a u Cour de cassation a plně poskytovaná ‚avoués‘, za něž jim stát zcela nebo částečn? poskytuje náhradu v rámci bezplatné právní pomoci, nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z ?lánku 96 a ?l. 98 odst. 2 sm?rnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému dan? z p?idané hodnoty.

2) Francouzské republice se ukládá náhrada náklad? ?ízení.“

1 – P?vodní jazyk: francouzština.

2 – Vzhledem k tomu, že od?vodněné stanovisko Komise zaslané Francouzské republice je datováno 15. prosince 2006, budu odkazovat na ustanovení Smlouvy o ES podle ?íslování platného p?ed vstupem Smlouvy o fungování Evropské unie v platnost.

3 – P?íloha H šesté sm?rnice, která byla zavedena sm?rnicí Rady 92/77/EHS ze dne 19. října 1992, kterou se doplňuje společný systém dan? z p?idané hodnoty a m?ní sm?rnice 77/388/EHS (sblížení sazeb DPH) (Ú?. v?st. L 316, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 202) upravovala rovněž „[s]eznam dodání zboží a služeb, které mohou být p?edmětem snížené sazby DPH“ a ve ?trnácté kategorii bylo uvedeno „[d]odání zboží a poskytování služeb organizacemi, které ?lenské státy uznávají za

dobro?inné a které provád?jí ?innost v oblasti sociální pé?e a sociálního zabezpe?ení, nejsou-li tato pln?ní osvobozena od dan? podle ?lánku 13“.

4 – Na toto ustanovení, které nebylo použitelné p?ed vstupem šesté sm?rnice v platnost, se tedy nevztahují p?echodná ustanovení upravená touto sm?rnici, zejména se pak na n? nevztahují ustanovení ?l. 28 odst. 2 této sm?rnice, na n?ž odkazuje Komise ve své žalob?.

5 – ?lánek 279 code général des impôts byl naposledy novelizován ?lánkem 22 zákona ?. 2009?888 ze dne 22. ?ervence 2009, aniž by m?la tato zm?na vliv na ustanovení písm. f).

6 – ?lánek 6 odst. 3 Úmluvy o ochran? lidských práv a základních svobod, podepsané v ?ím? dne 4. listopadu 1950.

7 – ?lánek 14 odst. 3 písm. d) *in fine* Mezinárodního paktu o ob?anských a politických právech, otev?eného k podpisu dne 19. prosince 1966.

8 – V rozsudku Golder ze dne 21. února 1975 (?ada A, ?. 18, § 35 a násl.) totiž uvedený soud uvedl, že „?lánek 6 odst. 1 [EÚLP] zaru?uje každému právo na to, aby mohl p?edložit soudu veškeré spory týkající se jeho práv a povinností ob?anskoprávní povahy. Zakotvuje tak ,právo na soudní ?ízení‘, p?i?emž právo na p?ístup k soudu, tj. právo podat žalobu v ob?anskoprávním ?ízení, je pouze jedním z jeho aspekt?“.

9 – Rozsudek Airey v. Irsko (?ada A, ?. 32, § 26).

10 – Soud v tomto posledním p?ípad? zd?raznil, že nemožnost využití bezplatné právní pomoci by mohla právní subjekty zbavit možnosti ú?inn? hájit svá práva u soudu a vést k nerovnosti zbraní, která je nep?ípustná s ohledem na pojem „spravedlivý proces“. Viz zejména ESLP, rozsudek Steel a Morris ze dne 15. února 2005 (*Sbírka rozsudk? a rozhodnutí*, 2005-II, § 72).

11 – Listina, vyhlášena v Nice dne 7. prosince 2000 (Ú?. v?st. C 364, s. 1), byla zm?n?na a stala se právn? závaznou p?ijetím Lisabonské smlouvy (Ú?. v?st. 2007, C 303, s. 1).

12 – Ú?. v?st. L 26, s. 41; Zvl. vyd. 19/06, s. 90.

13 – ?lánek 1 tohoto zákona up?es?uje jednak to, že jeho cílem je zajišt?ní p?ístupu k soudu a právu, a jednak to, že právní pomoc zahrnuje bezplatnou právní pomoc, pomoc v p?ístupu k právu, jakož i pomoc spo?ívající v poskytnutí služeb advokáta v pr?b?hu vyšet?ovací vazby a p?i narovnání v trestním ?ízení a ?ízení o trestním p?íkazu.

14 – Na ur?ité kategorie osob, uvedené v ?láncích 4, 6, 9?1 a 9?2 uvedeného zákona, se nevztahuje tato podmínka nedostate?ných prost?edk?. Jedná se zejména o nezletilé a ob?ti nejzávažn?jších trestných ?in?.

15 – Je t?eba uvést, že na rozdíl od plateb advokát?m a jim na rove? postaveným osobám se na pln?ní poskytovaná ostatními kategoriemi právních zástupc? snížená sazba DPH na základ? ?lánku 279 code général des impôts neuplat?uje.

16 – Viz ?l. 27 druhého pododstavce a násl. zákona ze dne 10. ?ervence 1991 a ?lánek 90 a násl. na?ízení ?. 91?1266 ze dne 19. prosince 1991, jímž se provádí uvedený zákon. P?ísp?vek francouzského státu na odm?nu advokát?m, kte?í poskytují služby p?íjemci pln? bezplatné právní pomoci, se ur?í jako sou?in po?tu hodnotových jednotek vymezeného finan?ním zákonem a násobících koeficient? stanovených na?ízením.

17 – Jedná se o soudy správní, ob?anskoprávní, trestní a v oblasti sociálního zabezpe?ení,

prvního a druhého stupně, jakož i o Conseil d'État a Cour de cassation.

18 – Procentní sazby mohou být ve výši 85 %, 70 %, 55 %, 40 %, 25 % a 15 %.

19 – Článek 35 druhý pododstavec zákona ze dne 10. července 1991 stanoví, že strany: „vezmou v úvahu složitost případu, provedenou práci a náklady vyplývající z povahy věci, a určí výši a způsob úhrady tohoto doplňkového honoráře, za podmínek slučitelných s prostředky a majetkem příjemce bezplatné právní pomoci.“ Ve čtvrtém pododstavci se dodává: „Jestliže místní advokátní komora, do níž advokát patří, určí způsob stanovování honoráře s ohledem na kritéria určená výše, částka doplňkového honoráře se vypočte tímto způsobem“.

20 – Viz rozsudek ze dne 29. října 2009, Komise v. Finsko (C-246/08, Sb. rozh. s. I-10605, bod 5 a násl.), a stanovisko generálního advokáta Ruiz-Jarabo Colomera (bod 8 a násl. a bod 28) v této věci, jež se týkala pojmu „hospodářská činnost“ ve smyslu šesté směrnice.

21 – Vzhledem k tomu, že DPH je pro příjemce plně bezplatné právní pomoci bezbolestná a neviditelná, jedná se o nepřehlednou podporu daňové povahy, jak uvedl Roland du Luart, podle zprávy francouzskému Senátu ze dne 9. října 2007 (Informativní zpráva Senátu č. 23 z řádné schůze 2007–2008, přístupná na internetové stránce Senátu, s. 82).

22 – Terra, B. a Kajus, J., *A Guide to the European Directives, Introduction to European VAT*, IBFD, Amsterdam/Hombæk, 2009, svazek 1, s. 298.

23 – Viz dokument nazvaný „Sazby DPH uplatňované v členských státech Evropského společenství – Situace ke dni 1. července 2009“, [taxud.d.1(2009)307669 – FR], zvláště s. 19 a násl., přístupný na internetové stránce Komise. Komise upozorňuje na to, že vzhledem k tomu, že byl „sestaven na základě informací sdělených členskými státy, přičemž některé informace ještě nebyly některými z nich ověřeny, nezakládá tento informativní dokument odpovědnost Komise, ani nemůže být považován za schválení právních úprav členských států“.

24 – Rosas, A., „Value Added Tax and Distortion of Competition“, v *EU Competition Law in Context : Essays in Honour of Virpi Tiili*, Edited od H. Kanninen, N. Korjus a A. Rosas, Hart, Oxford & Portland, Oregon, 2009, s. 275 a násl., zvláště s. 277 až 282 a s. 289.

25 – Rozsudek ze dne 7. září 1999, Gregg (C-216/97, Recueil, s. I-4947, bod 19), týkající se výkladu šesté směrnice.

26 – Upozorují však, že osvobození mají pro členské státy závaznou povahu, zatímco snížené sazby mají povahu fakultativní právní úpravy.

27 – Viz zejména rozsudky ze dne 6. listopadu 2003, Dornier (C-45/01, Recueil, s. I-12911, bod 42), ze dne 26. května 2005, Kingscrest Associates a Montecello (C-498/03, Sb. rozh. s. I-4427, bod 29), a ze dne 3. dubna 2008, Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien (C-442/05, Sb. rozh. s. I-1817, bod 30).

28 – Viz body 23, 30 a násl. stanoviska generální advokátky Sharpston ve věci C-434/05 týkající se šesté směrnice (rozsudek ze dne 14. června 2007, Horizon College, Sb. rozh. s. I-4793).

29 – Viz rovněž bod 47 stanoviska generálního advokáta Mazáka ve výše uvedené věci C-442/05, týkající se ustanovení přílohy H šesté směrnice.

30 – Ve svém výše uvedeném stanovisku ve věci C-434/05 generální advokátka Sharpston uvádí, že seznamy obsažené v přílohách šesté směrnice se neřídí nějakou přesnou logikou, což poskytuje prostor pro odhady, pokud jde o úmysl zákonodárce Společenství.

31 – Podobně: rozsudek ze dne 8. června 2000, Epson Europe (C-375/98, Recueil, I-4243, bod 19 *in fine*).

32 – Rozsudek ze dne 18. ledna 2001, Komise v. Španělsko (C-83/99, Recueil, s. I-445, body 19 a 20), v němž Soudní dvůr rozhodl, že ustanovení „doprava osob a jejich zavazadel“ se nevztahuje na mýto za použití silniční sítě.

33 – Zejména rozsudek ze dne 15. června 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties (348/87, Recueil, s. 1737, bod 13).

34 – Výše uvedený rozsudek Kingscrest Associates a Montecello (body 29 až 32), týkající se čl. 13 části A odst. 1 písm. g) šesté směrnice. Viz rovněž výše uvedený rozsudek Gregg (bod 17); rozsudek ze dne 3. dubna 2003, Hoffmann (C-144/00, Recueil, s. I-2921, body 24 a násl.) a výše uvedený rozsudek Dornier (bod 48).

35 – Tamtéž.

36 – Výše uvedený rozsudek Horizon College (bod 16): „[...] toto pravidlo restriktivního výkladu neznámá, že by znění ustanovení o osvobození uvedené v článku 13 mělo být vykládáno zpřesněně, který vyloučí jeho účinky“.

37 – Rozsudky ze dne 19. listopadu 2009, Don Bosco Onroerend Goed (C-461/08, Sb. rozh. s. I-11079, bod 25), a ze dne 28. ledna 2010, Eulitz (C-473/08, Sb. rozh. s. I-0000, bod 27).

38 – Viz zejména stanovisko generální advokátky Kokott ve věci C-505/07 (rozsudek ze dne 1. října 2009, Compañía Española de Comercialización de Aceite, Sb. rozh. s. I-8963, bod 45).

39 – Výše uvedený rozsudek Kingscrest Associates a Montecello (bod 21 a násl.) a stanovisko generálního advokáta Ruiz-Jarabo Colomera (bod 23 a násl.).

40 – Srovnej s nejednoznačností konstatovanou generálním advokátem Mazákem v závěrech jeho výše uvedeného stanoviska ve věci C-442/05 (bod 38), pokud jde o přílohy D a H šesté směrnice.

41 – Viz zejména výše uvedené stanovisko generální advokátky Kokott ve věci C-505/07 a judikaturu citovanou v poznámce 29, jakož i nedávný rozsudek ze dne 22. října 2009, Zurita García a Choque Cabrera (C-261/08 a C-348/08, Sb. rozh. s. I-10143, bod 54 a násl., a citovaná judikatura) a výše uvedený rozsudek Eulitz, bod 22.

42 – Srovnej s judikaturou v oblasti osvobození od DPH, zejména s výše uvedeným rozsudkem Kingscrest Associates a Montecello, a rozsudky uvedenými v bodě 25 výše uvedeného rozsudku Eulitz.

43 – Viz výše uvedený rozsudek Komise v. Španělsko (body 18 a násl.), a rozsudek ze dne 23. října 2003, Komise v. Německo (C-109/02, Recueil, s. I-12691, bod 23). V první z těchto věcí generální advokát Alber navrhl přijmout úzký výklad a zaměřit se na to, co v dotčeném pojmu – kterým byla v dotčené věci doprava – „převládá“.

44 – Pokud jde o rozdíly existující mezi jednotlivými jazykovými verzemi, zvláště pokud jde o toto

druhé kritérium, viz bod 49 a násl. výše.

45 – Výše uvedený rozsudek Kingscrest Associates a Montecello (body 29 až 32).

46 – Rozsudek ze dne 10. září 2002, Kügler (C-141/00, Recueil, s. I-6833, bod 44).

47 – Tamtéž.

48 – Viz výše uvedenou informativní zprávu Senátu od Rolanda du Luarta ze dne 9. října 2007, s. 64-65 : „Dochází pravděpodobně až k přílišné koncentraci vzhledem k tomu, že 9,4 % advokátů (tedy 4492 advokátů) zajišťuje 64 % úkolů v rámci bezplatné právní pomoci. [...] Na straně veřejné moci může rovněž vznikat podezření ohledně vlivu působících spjatých s bezplatnou právní pomocí na finanční rentabilitu určitých advokátních kanceláří. Není totiž výjimkou zaslechnout, že některé z nich „žijí pouze z bezplatné právní pomoci“.“

49 – Ve zprávě francouzskému Senátu ze dne 30. června 1999 Denis Badré uvádí, že snížená sazba DPH se na plnění poskytnutá advokáty v rámci bezplatné právní pomoci uplatňuje z toho důvodu, že mají povahu „plnění s významným sociálním charakterem“, v souladu se znáním oficiální odpovědi ze strany Assemblée Nationale, vzhledem k tomu, že poskytnutí bezplatné právní pomoci podléhá podmínkám, jež se vztahují zejména k prostředkům příjemce (informativní zpráva č. 74 žádné schůze 1998–1999, k dispozici na internetové stránce Senátu).

50 – Roland du Luart, člen francouzského Senátu, v tomto ohledu připomíná, že bezplatná právní pomoc je „pokračováním praxe, jež byla zároveň součástí charity a povinnosti solidarity vůči nejchudšímu obyvatelstvu“ (výše uvedená zpráva, s. 64). Pro porovnání, švédský orgán odpovědný za bezplatnou právní pomoc (Rättshjälpsmyndigheten) tuto definuje jako právní úpravu sociální ochrany za účelem pomoci těm, kdo nemohou získat právní ochranu jiným způsobem (http://www.rattshjals.se/templates/DV_infoPage___3526.aspx).

51 – Viz zejména výše uvedené rozsudky Kügler (bod 54 a násl.) a Kingscrest Associates a Montecello (bod 53 a násl.).

52 – Nezbytnost dodržování zásady daňové neutrality byla Soudním dvorem často připomínána, zejména ve výše uvedeném rozsudku Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau Westelbien (bod 42), týkajícím se snížených sazeb DPH.

53 – Viz bod 40 výše uvedeného stanoviska generálního advokáta Mazáka ve věci C-442/05.

54 – Výše uvedené rozsudky Gregg (body 17 a 18); Kingscrest Associates a Montecello, (body 30, 35 a 43); a rozsudek ze dne 9. února 2006, Stichting Kinderopvang Enschede (C-415/04, Sb. rozh. s. I-1385, bod 23).

55 – Viz rozsudek Gregg, tamtéž, a stanovisko generálního advokáta Cosmase v této věci, (bod 27), které se odvolává na „samostatný hospodářský subjekt“ odlišný od osob, jež ho tvoří.

56 – Výraz „charitable“ byl zmíněn na „as being devoted to social wellbeing“, což se jeví být v lepším souladu s postojem vyjádřeným Soudním dvorem ve výše uvedeném rozsudku Kingscrest Associates a Montecello.

57 – Zejména výše uvedené rozsudky Kügler (bod 54 až 56), Stichting Kinderopvang Enschede (bod 23) a Kingscrest Associates a Montecello (bod 52 a 53).

58 – Mimo to i výše uvedených rozsudků viz rozsudek ze dne 11. října 2001, Adam (C-267/99, Recueil, s. I-7467, bod 35 a násl.), jakož i stanovisko generální advokátky Sharpston přednesené

dne 10. září 2009 v dosud probíhající věci CopyGene (C-262/08, bod 73 a násl).

59 – Srovnej s rozsudkem ze dne 21. března 2002, Kennemer Golf (C-174/00, Recueil, s. I-3293, bod 21 a násl.), v němž se uvádí, že „kvalifikace organizace jako organizace ‚neziskové‘ musí být provedena se zřetelem na veškeré její činnosti“.

60 – Ostatně, jak uvedla Komise, toto je závěr, který Rolande du Luart, člen francouzského Senátu jasně učinil již v roce 2007, s ohledem na ustanovení šesté směrnice: „členské státy Evropského společenství mohou uplatňovat jednu nebo dvě snížené sazby, které jsou vyšší nebo se rovnají 5 %, a to na omezený seznam zboží a služeb. Služby advokátů přitom na tomto seznamu nefigurují. [...] Reforma systému bezplatné právní pomoci, k níž musí být nutná a neprodleně přikročeno, musí být rovněž příležitostí k tomu, aby Francie uvedla právní úpravu do souladu s pravidly, která zavazují všechny členské státy Evropského společenství.“ (Výše uvedená informativní zpráva Senátu ze dne 9. října 2007, s. 83).