

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNEGA PRAVOBRANILCA

NIILA JÄÄSKINENA,

predstavljeni 11. februarja 2010¹(1)

Zadeva C-492/08

Evropska komisija

proti

Francoski republiki

„Direktiva 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost – Nižja stopnja DDV – Kategorije storitev iz točke 15 Priloge III, za katere se lahko uporabi nižja stopnja – Storitve, ki jih opravljajo odvetniki in za katere ti prejmejo plačilo francoske države v okviru brezplačne pravne pomoči“

I – Uvod

1. Francoska republika od 1. aprila 1991 na podlagi člena 279 splošnega davčnega zakonika uporablja nižjo, 5,5%odstotno stopnjo davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) za storitve, ki jih opravljajo odvetniki, odvetniki pri Conseil d'État (Francija) in Cour de cassation (Francija) ter odvetniki na prizivnem sodišču (v nadaljevanju: odvetniki) in za katere ti prejmejo celotno ali delno plačilo države v okviru brezplačne pravne pomoči.

2. Komisija Evropskih skupnosti je v tožbi Sodišču predlagala, naj ugotovi, da Francoska republika s tem, ko je uporabila tako nižjo stopnjo, ni izpolnila obveznosti na podlagi členov 96 in 98(2) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

3. Francoska republika je v zagovor trdila, da storitve, ki jih opravljajo odvetniki v okviru brezplačne pravne pomoči, spadajo med „storit[ve], ki jih opravijo organizacije, ki jih države članice priznavajo za dobrodelne in ki delujejo na področju socialnega varstva“, iz točke 15 Priloge III k Direktivi o DDV, zato se za te storitve lahko uporablja nižja stopnja DDV.

II – Pravni okvir

A – Pravo Evropske unije⁽²⁾

4. Z Direktivo o DDV so bile zaradi jasnosti in racionalnosti prenovljene določbe Direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL 145, str. 1, v nadaljevanju: Šesta direktiva), saj je bila zadnjenavedena direktiva večkrat zelo spremenjena.

5. Z določbami Direktive o DDV, ki je začela veljati 1. januarja 2007, so bile z učinkom od tega datuma razveljavljene in nadomeščene določbe Šeste direktive. Kontinuiteta med besediloma jasno izhaja iz člena 411(2) Direktive o DDV zlasti zaradi sklicevanja na primerjalno tabelo v Prilogi XII.

6. Člen 96 in naslednji členi Direktive o DDV so vsebinsko enaki členu 12(3)(a) Šeste direktive.

7. Člen 96 Direktive o DDV določa:

„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.“

8. Člen 97(1) Direktive o DDV določa, da od 1. januarja 2006 do 31. decembra 2010 splošna stopnja ne sme biti nižja od 15 %.

9. Člen 98 Direktive o DDV določa:

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

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

[...]“

10. V točki 15 Priloge III k Direktivi o DDV z naslovom „Seznam dobav blaga in storitev, za katere se lahko uporabljajo nižje stopnje iz člena 98“ sta navedena „dobav[a] blaga in opravljanje storitev, ki jih opravijo organizacije, ki jih države članice priznavajo za dobrodelne in ki delujejo na področju socialnega varstva, če te transakcije niso oproščene po členih 132, 135 in 136“. (3)

B – Nacionalna zakonodaja

11. Člen 279 splošnega davčnega zakonika, kot izhaja iz člena 32 IV zakona o finančah iz leta 1991 (zakon št. 90-1168 z dne 29. decembra 1990), z učinkom od 1. aprila 1991 določa: (4)

„Davek na dodano vrednost se obračuna po nižji, 5,50-odstotni stopnji za: [...]

f. storitve, za katere odvetniki, odvetniki pri Conseil d'État in Cour de cassation ter odvetniki na prizivnem sodišču prejmejo celotno ali delno plačilo države v okviru brezplačne pravne pomoči; [...]" (5)

III – Predhodni postopek

12. Meneži, da bi bilo treba uporabo nižje stopnje DDV za storitve, ki jih opravljajo odvetniki, odvetniki pri Conseil d'État in Cour de cassation ter odvetniki na prizivnem sodišču v okviru brezplačne pravne pomoči, v skladu s členom 279(f) splošnega davčnega zakonika obravnavati kot nezdržljivo z določbami člena 12(3)(a) Šeste direktive v povezavi z določbami iz Priloge H k tej direktivi, se je Komisija odločila, da začne postopek iz člena 226 ES, in je z dopisom z dne 10. aprila 2006 pisno opomnila Francosko republiko.

13. Ker Komisije trditve, ki so jih francoski organi navedli v odgovoru z dne 12. junija 2006, niso prepričale, jim je v dopisu z dne 15. decembra 2006 poslala obrazloženo mnenje, v katerem jih je pozvala, naj sprejmejo zahtevane ukrepe, da se bodo v dveh mesecih od prejema tega mnenja uskladili z njim.

14. Francoska republika je v dopisu z dne 13. februarja 2007 navedla, da izraženi ožitek po njenem mnenju ni utemeljen. Ker je Komisija ugotovila, da država članica ni odpravila kršitve, ki se ji ožita, je na podlagi členov 96 in 98(2) Direktive o DDV, ki sta 1. januarja 2007 nadomestila člen 12(3)(a) Šeste direktive, vložila to tožbo zaradi neizpolnitve obveznosti.

IV – Postopek pred Sodiščem

15. Komisija je v tožbi Sodišču predlagala, naj ugotovi, da Francoska republika s tem, da je uporabila nižjo stopnjo DDV za storitve, ki jih opravljajo odvetniki in za katere ti prejmejo celotno ali delno plačilo države v okviru brezplačne pravne pomoči, ni izpolnila obveznosti v skladu s členoma 96 in 98(2) Direktive o DDV. Komisija trdi, da navedenih izvajalcev storitev ni mogoče šteti za „organizacije, ki jih države članice priznavajo kot dobrodelne in ki delujejo na področju socialnega varstva“, v smislu navedene direktive. Komisija prav tako predlaga, naj se Francoski republiki naloži plačilo stroškov.

16. Tožena država članica na podlagi drugačne razlage zadevnih določb predlaga, naj se tožba zavrne in naj se Komisiji naloži plačilo stroškov.

V – Analiza neizpolnitve obveznosti

17. Menim, da je treba najprej poudariti dejstvo, da je pravna pomoč temeljna pravica, in opozoriti na ureditev brezplačne pravne pomoči v Franciji. Nato bom obravnaval gospodarske vidike zadeve in metode razlage, upoštevne v tej zadevi, nazadnje pa bom preučil zadevne določbe. Vendar je treba na začetku jasno opredeliti časovno uporabo teh določb.

*A – Določbe, ki se uporabljajo *ratione temporis**

18. Kot je poudarila Komisija, pri čemer Francoska republika temu stališču ni nasprotovala, je treba najprej pojasniti, da se morajo uporabljati določbe Direktive o DDV in ne določbe Šeste direktive, ker se je rok, predpisan francoskim organom za usklajitev z obrazloženim mnenjem, iztekel po datumu razveljavitve Šeste direktive, to je 1. januarja 2007.

B – Brezplačna pravna pomoč, sestavni del temeljne pravice do dostopa do sodišča

19. Pravica do učinkovitega dostopa do sodišča, zlasti zaradi odprave morebitnih finančnih ovir za ta dostop, je bila z Evropsko konvencijo o človekovih pravicah(6) (v nadaljevanju: EKČP) ter Mednarodnim paktom o državljanskih in političnih pravicah, ki ga je sprejela Generalna skupščina Združenih narodov(7), potrjena kot temeljna pravica. V teh besedilih je možnost brezplačne pomoči odvetnika, določena po uradni dolžnosti, izrecno zagotovljena le za obtoženca, torej v okviru kazenskega postopka.

20. Vendar je Evropsko sodišče za človekove pravice to posebno pravico razširilo na civilne postopke.(8) To sodišče je v sodbi z dne 9. oktobra 1979(9) pojasnilo, da morajo države pogodbenice na podlagi člena 6(1) EKČP sprejeti potrebne ukrepe za zagotovitev brezplačne pravne pomoči le, kadar se izkaže, da je taka pomoč bistvena za zagotovitev učinkovitega dostopa do sodišča, ker je v zakonu določeno zastopanje po odvetniku ali ker je postopek ali zadeva zapletena.(10) Sodišče je ta člen razlagalo tako, da potrjuje načelo, v skladu s katerim je brezplačna pravna pomoč koristen, vendar ne sistematično nujen instrument za uresničevanje

pravice do dostopa do sodišča in s tem za zagotovitev poštenega sojenja v smislu tega besedila. Ta pravica torej ni absolutna. Pravno pomoč je treba nujno dodeliti le, kadar bi neobstoje take pomoči onemogočilo zagotavljanje učinkovitega dostopa do sodišča.

21. Zdi se mi, da se brezplačna pravna pomoč vse pogostejše obravnava kot socialni element, ki je nujen za zagotavljanje učinkovitosti temeljne pravice, kot je dostop do sodišča in torej splošni dostop do pravnega varstva.

22. Ta razvojni proces izhaja zlasti iz Listine o temeljnih pravicah Evropske unije(11), katere člen 47 z naslovom „Pravica do učinkovitega pravnega sredstva in nepristranskega sodišča“ določa in zagotavlja pravico do brezplačne pravne pomoči, in sicer pri vseh vrstah sodišč. Kot določa zadnji odstavek tega člena, se „[o]sebam, ki nimajo zadostnih sredstev, [...] odobri brezplačna pravna pomoč, kolikor je ta potrebna za učinkovito zagotovitev dostopa do sodnega varstva“. Zdi se, da je bilo to besedilo pripravljeno v skladu s sodno prakso Evropskega sodišča za človekove pravice.

23. Tudi Direktiva Sveta 2003/8/ES z dne 27. januarja 2003 o izboljšanju dostopa do pravnega varstva v premejskih sporih z uvedbo minimalnih skupnih pravil v zvezi s pravno pomočjo pri takih sporih(12) se izrecno sklicuje na EKČP in Listino o temeljnih pravicah Evropske unije.

24. Zato je treba najprej ugotoviti, da je cilj spodbujanja dostopa do sodišča in na splošno do pravnega varstva za osebe, ki nimajo zadostnih sredstev, v skladu s temeljnimi vrednotami sistema pravnega varstva v Uniji.

C – Sistem brezplačne pravne pomoči v Franciji

25. Iz zakona št. 91-647 z dne 10. julija 1991 o brezplačni pravni pomoči(13) izhaja, da so do pomoči upravičene fizične in pravne osebe, ki nimajo zadostnih sredstev(14), da bi uveljavile svoje pravice v sodnem postopku.

26. Upravičenec do brezplačne pravne pomoči je v celoti ali delno oproščen predplačila ali depozita in plačila vseh stroškov, nastalih v postopku, za katerega je bila dodeljena ta pomoč.

27. Če se brezplačna pravna pomoč zagotovi v celoti, država krije vse nastale stroške za zadevno stranko v postopku (honorarji odvetnikov in odvetnikov na prizivnem sodišču, plače sodnih vročiteljev in notarjev, stroški za izvedenska mnenja itd.(15)). Znesek plačila odvetnikov, ki je pavšalen, se določi na podlagi tarife, ki temelji na osnovnem koeficientu, ki vključuje določeno število vrednostnih enot(16), opredeljeno za vsako vrsto postopkov, o kateri lahko presojuje sodišča(17).

28. Če se brezplačna pravna pomoč dodeli delno, država krije le del plačila oseb, ki sodelujejo v sodnem postopku. Delež prispevka države se določi na podlagi odstotka celotne pravne pomoči, ki je obratno sorazmeren s sredstvi upravičenca do brezplačne pomoči.(18) Odvetnik ima torej pravico do dodatka k plačilu, ki je višji ali nižji. O znesku teh dodatnih honorarjev se svobodno dogovorita odvetnik in njegova stranka, vendar morata pri tem upoštevati merila, ki jih določa zakon in vključujejo zlasti finančne vidike.(19) Ta dogovor je treba skleniti pred kakršno koli intervencijo v obliki pisnega sporazuma, ki ga nadzoruje predsednik odvetniške zbornice, sicer se šteje za ničen.

29. V Franciji ni javnih uradov za pravno pomoč, ki bi dopolnjevali storitve odvetnikov, medtem ko je v nekaterih državah, kot je Finska(20), in nekaterih nemških zveznih deželah drugače.

30. DDV je splošni davek na potrošnjo, ki se nanaša na vse blago in storitve, ki se potrošijo ali uporabijo v državah članicah Unije. Glede storitev, ki jih opravljajo odvetniki, storitev kot končni potrošnik uporabi stranka, ki mora v skladu z logiko DDV torej plačati ta davek. V okviru brezplačne pravne pomoči to finančno breme v celoti ali delno krije država.

31. Pri v celoti financirani pravni pomoči uporaba nižje stopnje DDV na upravičenca do take brezplačne pomoči nima večjega vpliva. Kadar je zadevna oseba upravičena do celotnega kritja odvetniških stroškov, se ne zaveda opustitve v škodo splošnih državnih financ zaradi znižanja stopnje DDV.(21) Ugotavljam, da v tem primeru uporaba nižje stopnje dejansko omejuje količino proračunskih sredstev, ki so neposredno namenjena financiranju brezplačne pravne pomoči, medtem ko država sama sebi plača manj davkov.

32. Po drugi strani mora prejemnik delne brezplačne pravne pomoči odvetniku plačati dogovorjeni dodatni honorar. Zadevna oseba lahko na podlagi nižje stopnje DDV seveda pridobi davčno podporo, ki dopolnjuje neposredno podporo v obliki brezplačne pravne pomoči. Vendar poudarjam, da se tak pozitiven rezultat za posameznika doseže le, če je dodatek k plačilu (brez DDV) določen na najnižji možni ravni, ki je za odvetnika še sprejemljiva. V nasprotju s tem davčna ugodnost, če je honorar (z DDV) določen na najvišji absolutni ravni, ki je še sprejemljiva za stranko, koristi odvetniku. Znotraj teh skrajnih mej se razlika med nižjo stopnjo in običajno stopnjo porazdeli med obema strankama. Znižanje stopnje DDV nedvomno ne koristi nujno končnemu potrošniku.(22)

33. Primerjalno pravna analiza kaže, da Francoska republika ni edina država članica Unije, ki se je odločila za uporabo posebne ureditve za storitve, ki jih opravljajo odvetniki v okviru brezplačne pravne pomoči. Iz dokumenta, ki ga je pripravila Komisija(23), namreč izhaja, da se za navedene storitve nižja stopnja DDV ne uporablja le v Franciji, ampak tudi na Portugalskem. V dokumentu je jasno navedeno, da se za „storitve, ki se opravljajo v okviru brezplačne pravne pomoči ali po uradni dolžnosti, storitve v zvezi z osebnostnim in družinskim pravom ter storitve v zvezi z delovnim pravom“ v zadnjih navedeni državi uporablja nižja, 5-odstotna stopnja DDV, v Franciji pa 5,5-odstotna stopnja DDV, medtem ko se za druge odvetniške storitve na Portugalskem uporablja 20-odstotna stopnja DDV, v Franciji pa 19,6-odstotna stopnja DDV.

34. V zvezi s tem je pomembno to vprašanje: ali bi uporaba splošne stopnje DDV omejila dostop do pravnega varstva, kot trdi Francoska republika?

35. Komisija se s tem stališčem ne strinja, saj v tožbi navaja, kot sem že opozoril, da kadar država v celoti krije honorarje, ki so bili zaračunani stranki v postopku, uporaba splošne stopnje DDV na to stranko ne vpliva. Negativen vpliv se pojavi le, če je dodeljena delna brezplačna pravna pomoč. Poleg tega naj bi uporaba splošne stopnje za storitve, ki jih opravljajo odvetniki in odvetniki na prizivnem sodišču v okviru pravne pomoči, Francoski republiki omogočilo pobiranje dodatnih sredstev, ki bi se lahko med drugim namenila za povečanje proračuna, ki je na voljo za dodeljevanje te pomoči. Francoska vlada bi lahko tako krila vse zneske, vključno z DDV, ki jih odvetniki in odvetniki na prizivnem sodišču zaračunajo upravičencem do brezplačne pomoči. Dostopnost do storitev, ki jih opravljajo ti strokovnjaki, je določena z ravno pomočjo, ki se dodeli upravičencem, in ne z uporabljenjo stopnje DDV.

36. Komisija torej trdi, da uporaba splošne stopnje DDV ne bi vplivala na finančni položaj upravičencev, kadar se brezplačna pravna pomoč v celoti krije s prispevkom države, in da bi lahko francoski organi spremenili predpise, ki se uporabljajo, kadar se brezplačna pravna pomoč dodeli delno, če je njihov namen zagotoviti finančno pomoč za zadevne posameznike. Analiza

gospodarskih u?inkov dolo?b ?lena 279(f) splošnega dav?nega zakonika, ki jo je tako opravila Komisija, se mi zdi utemeljena.

37. Poleg tega dav?na nevtralnost in neobstoj izkrivljanja konkurence, ki sta posledica te dolo?be in na katera se sklicuje Francoska republika, nista odlo?ilna v zvezi z razlago izrazov, uporabljenih v to?ki 15 Priloge III k Direktivi o DDV. V zvezi s tem ugotavljam, da se zdi, da je trditev, v skladu s katero je transakcija nevtralna na dav?ni ravni, v strukturi Direktive o DDV in sodne prakse Sodiš?a(24) predvsem dejavnik, ki se uporablja za omejitev podro?ja uporabe izjem od pravila obdav?itve po splošni stopnji (odstopanja, oprostitve itd.) in ne kot merilo za utemeljitev razširitve njihovega obsega. Tudi na?elo dav?ne nevtralnosti, ki je del skupnega sistema DDV, podpira manj ozko razlago zadevnih pojmov.(25) Vendar se mi zdi, da v obravnavanem primeru ta vidik ni bistven, ker osnovni cilj ?lenov 96 in 98(2) Direktive o DDV ter Priloge III k tej direktivi ni toliko izogibanje izkrivljanju konkurence, ampak zlasti spodbujanje postopnega usklajevanja zakonodaj držav ?lanic s približevanjem stopenj DDV in omejevanjem transakcij, za katere bi se lahko uporabljale nižje stopnje.

E – Splošne ugotovitve o razlagi to?ke 15 Priloge III k Direktivi o DDV

1. Uporaba sodne prakse v zvezi z oprostitvami DDV

38. Kolikor mi je znano, na tem podro?ju ne obstajajo posebni sodni precedensi. Sodiš?e namre? še ni obravnavalo razlage pojmov iz to?ke 15 Priloge III k Direktivi o DDV niti podobnih pojmov, ki so bili prej navedeni v štirinajsti kategoriji Priloge H k Šesti direktivi.

39. Vendar Francoska republika meni, da je treba uporabiti razlago Sodiš?a v zvezi z enakim izrazom „organizacije, [priznane] kot dobrodelne,“ iz ?lena 13A(1)(g) Šeste direktive, ki je postal ?len 132(1)(g) Direktive o DDV. V podporo temu stališ?u opozarja, da se ?len 98 Direktive o DDV sklicuje na ?len 132, iz ?esar sklepa, da je treba ohraniti enotno razlago izrazov, uporabljenih na podro?ju nižje stopnje DDV in oprostitve DDV.

40. Zdi se mi, da so na?ela razlage, uporabljena v sodni praksi v zvezi z oprostitvami DDV, upoštevana in bi se lahko koristno uporabila za razlago Priloge III o nižjih stopnjah DDV.(26) Menim, da je treba zaradi skladnosti za iste pojme uporabljati ista merila, in sicer še toliko bolj, ker je v obravnavanem primeru zadevna stopnja v primerjavi s splošno (19,6 %) tako nizka (5,5 %), da so u?inki tega znižanja DDV primerljivi z u?inki oprostitve.

2. Upoštevene metode razlage

41. Iz sodne prakse Sodiš?a jasno izhaja, da je treba dolo?be v zvezi z oprostitvami DDV razlagati z vidika in ob upoštevanju ciljev, ki jih želijo te dolo?be dose?i.(27) Tako je bilo poudarjeno, da je bil cilj oprostitve nekaterih storitev, ki se obravnavajo kot storitve v splošnem interesu, omiliti dav?no obremenitev potrošnikov.(28)

42. Enak teleološki pristop je treba uporabiti, kar zadeva dolo?be v zvezi z nižjimi stopnjami DDV. S seznama blaga in storitev, za katere se lahko uporablja nižja stopnja, kot je bil naveden v Prilogi H k Šesti direktivi in nato v Prilogi III k Direktivi o DDV, izhaja, da naj bi bil namen zakonodajalca državam ?lanicam dovoliti uporabo nižje stopnje DDV za nekatere kategorije dejavnosti v družbenem ali javnem interesu.(29)

43. Vendar Priloga III k Direktivi o DDV enako kot prej Priloga H k Šesti direktivi ne temelji na pristopu, ki bi bil skladen z njenim izvorom. Razli?ne kategorije, navedene v tem besedilu, ne sestavljajo strukturirane celote.(30) Zdi se, da so rezultat povzemanja sklopa nižjih stopenj, ki so pred tem obstajale v državah ?lanicah. Kombinacija, ki nima notranje logike, dejansko ni smiselna

in ne omogoča kontekstualne razlage. Zato od analize pripravljalnih del ni mogoče pričakovati veliko konstruktivnih odgovorov.(31)

3. Bolj ali manj široka razlaga zadevnih pojmov

44. Komisija meni, da je treba koncepte iz točke 15 Priloge III k Direktivi o DDV razlagati „strogo“ oziroma „ozko“, ker gre za odstopanja od načela, v skladu s katerim se uporablja splošna stopnja DDV. V zvezi s tem se opira na sodbo, ki jo je Sodišče izreklo v zadevi C-83/99 in se nanaša na nižjo stopnjo DDV na podlagi pete kategorije iz Priloge H k Šesti direktivi.(32)

45. Podrožje uporabe pravila, s katerim se uvaja izjema od splošnega načela, to je v obravnavanem primeru načela obdavčitve, je zagotovo treba razlagati strogo.(33) Vendar to ne pomeni, da je treba uporabiti omejevalni pristop. Tako je Sodišče v zvezi z oprostivami, ki so dovoljene za nekatere dejavnosti v splošnem interesu, razsodilo, da pojem „organizacije, ki je priznana kot dobrodelna [...], ne zahteva posebej ozke razlage“.(34)

46. Razlaga Direktive o DDV namreč ne sme biti tako omejevalna, da bi izključevala rešitve nekaterih držav članic za organizacijo dejavnosti, ki spada v posebno ureditev, posebej predvideno v tem besedilu. Upoštevati je treba razlike med nacionalnimi praksami na področju opravljanja socialnih storitev in posebno pozornost nameniti temu, da se ne ovira uresničevanja polnega učinka zadevnih odstopanj. Zdi se mi, da je to filozofija, ki jo je Sodišče upoštevalo v sodbi Kingscrest(35). Ta vidik izhaja tudi iz sodbe Horizon College(36) in dveh novejših sodb(37).

47. Seznam blaga in storitev, za katere se lahko uporablja nižja stopnja, iz Priloge III k Direktivi o DDV je bil namenoma zasnovan kot izrpen in ne le ponazoritven. Ta pregled je načeloma izrpen glede na člen 98. Vendar je Sodišče, čeprav je bil seznam izrpen tudi na področju oprostitve DDV, na tem področju uporabilo neomejevalno razlago.

48. Menim, da mora razlaga Direktive o DDV temeljiti predvsem na davčnih in finančnih ciljnih splošnega sistema tega davka na potrošnjo, ki med drugim zagotavlja del sredstev Unije. S tega vidika je mogoče ugotoviti, da s široko razlago ni mogoče razširiti obsega gospodarskih praks, za katere se uporablja izjema.

4. Razlaga uporabljenih izrazov

a) Razlike med jezikovnimi razlikami

49. Iz primerjave med različnimi jezikovnimi različicami Direktive o DDV izhaja, da izrazi, uporabljeni v točki 15 Priloge III, ne ustrezajo natančno pojmom iz francoske različice.

50. Ugotoviti je mogoče, da koncept „organizacije“ iz francoske različice ni enak v vseh ostalih različicah. Raznolikost uporabljenih izrazov pojma organizacije in posledične težave pri razlagi, so bile že večkrat poudarjene.(38) Menim, da ta izraz v obravnavanem primeru ne bi smel povzročiti posebnih težav, ker velja, kot bom obravnaval spodaj, da je na področju DDV kot organizacijo mogoče obravnavati tudi fizično osebo, ki deluje sama. Ta razlaga se lahko uporabi tudi za odvetnike.

51. Menim, da so težave povezane predvsem z razlago „dobrodelnosti“. Kar zadeva ta prvi del pogojev, določenih v točki 15 Priloge III, je treba v zvezi z različnimi jezikovnimi različicami tega besedila ugotoviti to:

- v nemški različici se izraz „gemeinnützige“ nanaša na zamisel „skupnega dobrega“;
- v danski različici beseda „velgørende“ neposredno ustreza angleškemu izrazu „charitable“,

pri čemer je treba upoštevati, da je bil ta izraz v sedanji angleški različici zamenjan s konceptom „wellbeing“, saj naj bi bil glede na presojo iz zadeve Kingscrest(39) izraz „charitable“, ki je bil uporabljen v angleški različici Priloge H k Šesti direktivi, preozek.

52. Kar zadeva drugi sklop pogojev iz točke 15 Priloge III, je mogoče ugotoviti, da se francoska različica nanaša na zamisel o posameznem dejanju („œuvre“), da angleška, danska, italijanska, finska in švedska različica izražajo splošnejšo dejavnost, medtem ko se nemška in poljska različica sklicujeta na sektor ali področje, ki sta še nevtralnější izraza.

53. Iz teh razlik med jezikovnimi različicami izhaja zunanja nejasnost, ki povečuje notranjo nejasnost izrazov, uporabljenih v francoski različici točke 15 Priloge III k Direktivi o DDV.(40)

54. Vendar ni sporno, da se za zagotovitev enotne uporabe prava Unije pri razlikah med jezikovnimi različicami istega akta ne sme nobena od njih obravnavati ločeno, pri čemer ne sme nobena prevladati nad drugimi, ampak jo je treba razlagati glede na splošno strukturo in cilj predpisov, katerih del je.(41)

55. Poleg tega usklajevanje, ki je glavni cilj Direktive o DDV, nujno pomeni, da je treba enaka dejanska stanja opredeliti enako in zanje uporabiti enotno ureditev. Pogoji, ki so s tem besedilom določeni za upravičenost do nižje stopnje DDV, so dejansko samostojni pojmi(42) in jih je treba zato opredeliti v Uniji, ne pa razlagati glede na njihovo morebitno opredelitev v notranjem pravu.

b) „Običajen pomen izrazov“

56. Komisija meni, da je treba določbe člena 98(2) Direktive o DDV in njene Priloge III razlagati v skladu z običajnim pomenom zadevnih izrazov.

57. To stališče je dejansko potrjeno v sodni praksi Sodišča v zvezi z drugimi možnostmi nižje stopnje DDV, in sicer tistimi, ki so dovoljene na podlagi pete in osme kategorije iz Priloge H k Šesti direktivi.(43)

58. Zato bi se bilo smiselno vprašati, ali je mogoče odvetnike opredeliti kot eno od organizacij iz točke 15 Priloge III, kadar zagotavljajo pomoč upravičencem do brezplačne pravne pomoči glede na običajen pomen besed, uporabljenih v Direktivi o DDV.

59. Vendar menim, da ob upoštevanju razlik med jezikovnimi različicami poglobitev te analize ne bi bila zelo koristna. Manjše razlike, ki so v francoski različici, se ne pojavljajo nujno pri drugih konceptih v drugih uradnih jezikih.

60. Glavna ugotovitev, pridobljena iz te sodne prakse, je, da je treba pri oklevanju med razlagama besed, uporabljenih v točki 15 Priloge III, izločiti najširše razumevanje njihovega pomena in se odločiti za pomen, ki je najbližji običajnemu pomenu teh izrazov.

F – *Obseg določb točke 15 Priloge III k Direktivi o DDV*

1. Kumulativnost meril, določenih v besedilu

61. V točki 15 Priloge III k Direktivi o DDV sta določena pogoja, da se lahko za opravljanje storitev ali dobavo blaga uporabi nižja stopnja DDV: po eni strani morajo imeti zadevni izvajalci storitev nekatere lastnosti, kar pomeni, da morajo biti „organizacije, ki jih države članice priznavajo kot dobrodelne“, po drugi strani pa je treba zagotavljati storitve določene vrste, ki morajo torej spadati na področje „socialnega varstva“.(44)

62. Zdi se, da se stranki v postopku strinjata, da sta ta pogoja za uporabo kumulativna. Vendar

različno razumeta pomen izrazov, s katerimi sta ta pogoja izražena.

63. Komisija meni, da odvetnikov, ki delujejo v okviru brezplačne pravne pomoči, ni mogoče šteti za organizacije iz te določbe in da njihovih storitev v tem smislu ni mogoče šteti za socialno varstvo.

64. Francoska republika v nasprotju s tem trdi, da je člen 279(f) splošnega davčnega zakonika združljiv s členoma 96 in 98 Direktive o DDV, ker storitve, za katere odvetniki prejmejo celotno ali delno plačilo države v okviru brezplačne pravne pomoči, izpolnjujejo pogoja iz točke 15 Priloge III k navedeni direktivi.

65. Da bi se lahko opredelil v zvezi s tem, se mi zdi koristneje, da pri analizi zamenjam vrstni red pogojev iz besedila.

2. Merilo „socialnega varstva“

a) Trditve strank

66. Komisija meni, da odvetniki, ki delujejo v okviru brezplačne pravne pomoči, niso vključeni v dejavnosti, na katere se nanaša sporno besedilo. Trdi, da gre pri opravljenih storitvah za pravno pomoč in da imajo torej enake značilnosti kot storitve, zagotovljene strankam, ki niso upravičene do finančne pomoči države. Komisija nasprotuje trditvi Francoske republike, v skladu s katero odvetnik, ki pomaga upravičencu do brezplačne pravne pomoči, od naloge svetovanja in obrambe preide k nalogi socialne pomoči, pri čemer Komisija poudarja, da zadevna oseba prikaže pravno in ne socialne pomoči. Komisija dodaja, da dejstvo, da se plačilo odvetniku v okviru brezplačne pravne pomoči običajno šteje za nezadostno, v ničemer ne spremeni značaja storitev, ki jih odvetnik opravlja, ker mora sprejeti vse primanjkljaje, povezane z njegovo poklicno dejavnostjo. Prav tako poudarja, da za odvetnike veljajo različne deontološke omejitve tudi zunaj okvira brezplačne pravne pomoči. Nazadnje, Komisija meni, da DDV kot splošni davek na potrošnjo ne dovoljuje uporabe različnih stopenj obdavčitve glede na raven dohodkov posameznega prejemnika proizvodov ali storitev.

67. Francoska republika trdi, da je treba dejavnosti, katerih vsebina in značaj sta enaka, glede na raven sredstev njihovega prejemnika šteti za socialno varstvo, ali pa ugotoviti, da se ne smejo šteti za socialno varstvo. Pri tem navaja naslednjo ponazoritev: priprava hrane bi se lahko obravnavala kot socialno varstvo, kadar se izvaja za prikrajšane osebe, medtem ko ista dejavnost ni socialno varstvo, kadar se izvaja za potrošnike, ki niso revni. Glede na primer prehrane naj bi bilo treba razlikovati med dejavnostjo odvetnika, ki pomaga upravičencu do brezplačne pravne pomoči, in običajno funkcijo odvetnika, ki deluje v korist plačilno sposobne osebe. Francoska republika priznava, da so opravljene storitve v obeh primerih enake, vendar trdi, da socialni cilj in nizki dohodki upravičenca prispevajo k temu, da se storitve brezplačne pravne pomoči odvetnika opredelijo kot socialno varstvo.

68. Francoska republika predlaga upoštevanje sklopa štirih kazalnikov, s katerim se bo ugotovilo, ali je organizacija vključena v socialno varstvo; ti kazalniki so: 1. uresničevanje socialnega cilja v korist prikrajšanim osebam, 2. doseganje nacionalne solidarnosti prek redistributivnega načina financiranja, 3. nepridobitni namen opravljenih storitev in 4. stroge obveznosti izvajalca storitve. Meni, da brezplačna pravna pomoč, ki jo zagotavljajo odvetniki, izpolnjuje vse te pogoje. Pojasnjuje, da se v nasprotju z razlago Komisije ne strinja, da bi lahko za ugotovitev, da so odvetniki vključeni v dejavnosti socialnega varstva, zadostoval le eden od teh kazalnikov.

b) Analiza

69. Izraz „socialen“ še vedno ni jasen pojem. Vključuje vsaj dve kategoriji razsežnosti, ki sta upoštevni v tej zadevi. Eden od teh vidikov se nanaša na področje ?loveških interakcij, odnosov in institucij, ki temeljijo na ranljivosti posameznika ter njegovi potrebi po pomoči in zašiti pred življenjskimi nevarnostmi, ki ju lahko zagotovijo različne skupnosti v družbi. To razumevanje socialnega se izraža v institucijah, ki se običajno obravnavajo kot tipični primeri pojava socialnosti, kot je finančna pomoč prikrajšanim osebam, zašita otrok in mladih, storitve oskrbe za posebne potrebe bolnih, invalidov ali odvisnikov od psihotropnih snovi. Drugi vidik „socialnega“ se nanaša na solidarnost ali kolektivno ljubezen do bližnjega, ki je nujna za pravično izpolnjevanje potreb vseh.

70. Tudi sodna praksa Sodišča v zvezi z DDV kaže, da sta ta vidika ali ti razsežnosti socialnega med seboj zelo prepleteni. Sodišče je na primer potrdilo, da pridobiten značaj ne pomeni, da organizacije zasebnega prava, ki zagotavlja storitve v domovih za otroke in mlade, ni mogoče obravnavati kot organizacije socialnega pomena, če to rešitev dovoljujejo posebne okoliščine v zadevi.(45) Med drugim je Sodišče v sodbi Kügler(46) ugotovilo, da „so storitve splošne oskrbe in pomoči na domu, ki jih opravlja služba za ambulantno oskrbo za telesno ali ekonomsko prikrajšane osebe [...], na?eloma povezane s socialno pomočjo“.

71. Menim, da v obravnavanem primeru naloga zastopanja, ki jo v okviru brezplačne pravne pomoči prevzame odvetnik, ne nadomešča njegove običajne naloge svetovanja in obrambe, ampak jo dopolnjuje. Tako njegov prispevek k storitvi brezplačne pravne pomoči daje socialen značaj običajni odvetniški funkciji.

72. Merilo značaja storitev, ki je v okviru brezplačne pravne pomoči in običajne dejavnosti odvetnikov zagotovo enako in se nanj sklicuje zlasti Komisija, se mi ne zdi dovolj za opredelitev, ali je posamezna dejavnost dobrodelna ali ne. Menim, da je v zvezi s tem zelo jasna zgoraj navedena ugotovitev Sodišča v sodbi Kügler(47).

73. Menim, da trditev Komisije v zvezi s tveganjem, da bi se nižja stopnja uporabljala za vse storitve, ki pomenijo pomoč najbolj prikrajšanim osebam, ni utemeljena. Tako tveganje bi obstajalo, če bi se upoštevalo le merilo v zvezi s prejemniki storitev. Vendar Francoska republika predlaga opredelitev glede na druga merila s sklopom štirih kazalnikov, ki ga je predstavila.

74. Kar zadeva nizko raven prejemkov odvetnikov, na katero se sklicuje Francoska republika, vseeno ugotavljam, da so honorarji odvetnika odvisni od njegovega individualnega prižakovanja, kakšna raven prejemkov je zanj sprejemljiva. Vendar se zdi, da v Franciji obstaja skupina odvetnikov, ki se jim zdi raven prejemkov za brezplačno pravno pomoč zadovoljiva, ker naloge te vrste opravlja predvsem ta kategorija odvetnikov.(48)

75. Menim, da so odločilen dejavnik okoliščine, v katerih se zagotavljajo odvetniške storitve. V različnih državah ?lanicah obstaja veliko primerov, v katerih se lahko pravne storitve, vključno s funkcijami svetovanja in pravnega zastopanja, zagotavljajo v okoliščinah, ki jim dajejo socialen značaj. Tak je primer brezplačne pomoči, ki jo zagotavljajo javni uradi za pravno pomoč, različne organizacije civilne družbe in tudi odvetniki, ki delujejo *pro bono*, za prikrajšane osebe, žrtve zločinov ali prosilce za azil.

76. Kar zadeva sporno francosko zakonodajo, je na nacionalni ravni običajno upravičena zaradi socialnega značaja, povezanega s položajem prejemnikov brezplačne pravne pomoči.(49)

77. Zdi se mi, da je mogoče brezplačno pravno pomoč brez večjih težav razumeti kot „socialno

varstvo“, saj temelji na socialni solidarnosti in jo je torej mogoče opredeliti kot ukrep socialne politike.(50)

78. Po drugi strani se pojavljajo resni dvomi glede prvega sklopa pogojev iz točke 15 Priloge III k Direktivi o DDV.

3. Merilo „organizacije, ki jih države članice priznavajo za dobrodelne“

a) Trditve strank

79. Komisija trdi, da morajo imeti zadevni izvajalci storitev neko kakovost, to je stalno in trajno lastnost, ki jih opredeljuje. Navaja, da se z Direktivo o DDV zahteva neka stopnja trajnosti v odnosu med državo članico in davčnim zavezancem, za čigar storitve se uporablja nižja stopnja. Komisija zatrjuje, da v Franciji uporaba nižje stopnje za nekatere storitve odvetnikov ni povezana s trajnostjo izvajalca storitev, ampak samo z dejstvom, da se navedene storitve priložnostno opravljajo v okviru brezplačne pravne pomoči. Komisija prav tako meni, da bi uporaba razlage, ki jo je predlagala Francoska republika, lahko povzročila tveganje, saj bi lahko vodila k uporabi izjeme iz točke 15 za katerega koli davčnega zavezanca, le če za zadevne storitve prejme celotno ali delno plačilo države, in ne le za izvajalce storitev, ki jim je država zaradi njihovega socialnega značaja dodelila privilegiran položaj.

80. Francoski organi točko za točko izpodbijajo trditve Komisije. Kar zadeva trajnost povezave med državo in odvetniki, Francoska republika trdi, da bi ob domnevi, da gre za upoštevno merilo, zadostovalo dejstvo, da se za zadevne storitve uporablja člen 279(f) splošnega davčnega zakonika. Dodaja, da čeprav vsi odvetniki ne opravljajo redno nalog brezplačne pravne pomoči, lahko vsakega od njih kadar koli imenuje predsednik senata sodišča ali predsednik odvetniške zbornice, pri čemer se mora odvetnik na ta poziv odzvati.

81. Francoska republika med drugim opozarja, da se je Sodišče zaradi neobstoja opredelitve v Šesti direktivi odločilo, da se na celoma uporabi nacionalno pravo vsake države članice za določitev pravil, na podlagi katerih je mogoče priznati socialni značaj, pri čemer je navedeno, da je sodna praksa nacionalnim organom zagotovila te kazalnike za ugotovitev, ali imajo organizacije socialni značaj(51): 1. obstoj posebnih zakonodajnih določb; 2. dejavnosti zadevnega davčnega zavezanca so v splošnem interesu; 3. dejstvo, da je drugim davčnim zavezancem, ki zagotavljajo enake storitve, priznan podoben položaj(52), in 4. dejstvo, da stroške zadevnih storitev nazadnje večinoma krijejo socialnovarstvene organizacije. Francoska republika meni, da določbe člena 279(f) splošnega davčnega zakonika izpolnjujejo vsa ta merila.

b) Analiza

82. Sodišče se je že opredelilo o razlagi pojma „organizacije, ki jo države članice priznavajo za dobrodelno“ ob upoštevanju določb člena 13A(1)(g) Šeste direktive, ki določajo „oprostitve za določene dejavnosti, ki so v javnem interesu“, in ustrezajo tistim iz člena 132(1)(g) Direktive o DDV. Vendar je treba uporabiti enotno razumevanje pojmov „organizacije“ in „dobrodelnosti“, ki sta ponovljena v različnih delih Direktive o DDV in njenih prilogah(53), pri čemer njun pomen ne sme biti spremenljiv.

83. Iz sodb, izrečenih na področju oprostitve DDV, je razvidno, da je pojem „organizacije, ki je priznana kot dobrodelna“, dovolj širok, da lahko vključuje zasebne subjekte, ki imajo pridobiten namen, in tudi samo eno fizično osebo, ki deluje na gospodarskem področju, zlasti ob upoštevanju zelenega cilja znižati stroške nekaterih storitev v splošnem interesu, ki se opravljajo v socialnem sektorju, in s tem zagotoviti njihovo boljšo dostopnost za osebe, ki bi lahko bile upravičene do njih.(54).

84. Ta široki pristop, ki ga je Sodišče uporabilo za oprostitve DDV, velja toliko bolj za znižanja stopnje DDV. Omogoča, da so odvetniki vključeni v kategorijo organizacij, ki spadajo na področje uporabe točke 15 Priloge III k Direktivi o DDV. Izraz „organizacija“ zagotovo daje predstavo o ločenem subjektu, ki izpolnjuje posebno funkcijo.(55) Vendar ni sporno, da se ta avtonomni pojem iz prava Unije lahko nanaša na eno ali več fizičnih oseb, ki imajo podjetje, in da se ne uporablja le za pravne osebe. V obravnavanem primeru so davni zavezanci za DDV posamezni odvetniki, ki delujejo v okviru brezplačne pravne pomoči. Organizacija, v katero kolektivno spadajo ti odvetniki, zato ni posebej pomembna, zlasti pa ni pomembno, ali so njihovo imenovanje in plačila za izpolnjevanje te naloge centralno organizirani.

85. Iz zgoraj navedenega izhaja, da odvetniki, ki delujejo v okviru brezplačne pravne pomoči, gotovo spadajo v opredelitev pojma „organizacije“. Poleg tega to ni bila glavna točka v sporu, ker sta se v zvezi s tem obe stranki sklicevali na sodno prakso Sodišča, ki se nanaša na široko razlago. Komisija to potrjuje z navedbo, da je sporna le „dobrodelnost“ organizacije, ki opravlja storitev.

86. Kar zadeva to drugo merilo, se stranki ne strinjata. V Direktivi o DDV in prej Šesti direktivi namreč niso jasno opredeljeni pogoji in načini za priznavanje lastnosti „dobrodelnosti“ organizacije iz člena 15 Priloge III. Ugotoviti je treba, da je v francoski različici ta izraz iz Priloge III k Direktivi o DDV natančno povzet iz enakovredne določbe Šeste direktive. V nasprotju s tem se je v angleški različici izraz glede na prejšnje besedilo spremenil, kot sem že navedel.(56)

87. Menim, da zahteva po trajnosti, ki jo je določila Komisija, ne izhaja izrecno niti iz besedila Direktive o DDV niti iz sodne prakse Sodišča. Vendar se sprašujem, ali je treba priznati, da je trajnost zahtevana implicitno?

88. Menim, da je neka stopnja stabilnosti, če ne že dolgotrajnost, v socialnih dejavnostih nujna. Vendar je trajnost relativna, ker časovno merilo ni dovolj. Menim, da je nujno, da ima socialni značaj prevladujoča ali skoraj izključna dejavnost izvajalca storitev. Le socialni vidik ni dovolj. „Funkcionalna“ razlaga, ki jo zagovarja Francoska republika, ni v skladu niti z besedilom Direktive o DDV niti z njenimi cilji. Ta pristop vodi v nenavaden položaj, v katerem ima lahko organizacija dvojen značaj, kar pomeni, da se obravnava kot dobrodelna, kadar opravlja socialne dejavnosti, v ostalih primerih pa ne. Taka razlaga vodi k združevanju obeh pogojev v domnevo, v kateri je socialno varstvo edini dokaz o dobrodelnosti. V takem primeru bi zadostovalo, da je v Prilogi III k Direktivi o DDV določeno, da je nižja stopnja mogoča, kadar izvajalci storitev izvajajo dejavnost na socialnem področju.

89. Vendar to ni stališče zakonodajalca. Upoštevanja dvojnega značaja ni mogoče predvideti, ker Direktiva o DDV tega ne dovoljuje, v nasprotju z izrecno predvideno možnostjo spreminjanja v zvezi z javnimi organi. Kar se mi zdi odločilno, je področje, na katero spada dejavnost, in ne cilj organizacije. Upoštevati je treba izvajalce dejavnosti in to, kar po njih, ne pa ciljev, ki jih uresničujejo.

90. Iz sodne prakse Sodišča izhaja, da imajo nacionalni organi diskrecijsko pravico, da subjektu dodelijo status dobrodelne organizacije, vendar je treba to pravico izvrševati v skladu s

pravom Unije.(57) Vendar se glede na to sodno prakso zdi, da proces, v skladu s katerim je mogoče priznati socialni značaj, ne temelji na popolnoma nacionalnem pristopu. Organi držav članic so zagotovo pristojni za določitev tega značaja, vendar storijo to pod nadzorom nacionalnih sodišč, ki morajo delovati na podlagi zahtev prava Unije in upoštevati neomejevalna merila iz sodb Sodišča.(58)

91. Kar zadeva dejavnosti, ki jih odvetnik opravlja v okviru brezplačne pravne pomoči in so določene v francoskem splošnem davčnem zakoniku, menim, da ni mogoče govoriti o „dobrodelnosti“ zadevne organizacije, ker se ta pojem po mojem mnenju nanaša na cilj, ki mora biti trajen in prevladujoč glede na vrsto dejavnosti te organizacije. Za zaščito polnega uinka Direktive o DDV in ohranitev omejevalnega značaja Priloge III je treba uporabiti razlago določb točke 15, v skladu s katero morata imeti dejavnost in zadevna organizacija dovolj poudarjen ali celo prevladujoč socialni značaj. Vendar odvetniki tega zadnjega merila v običajnem pomenu izrazov ne izpolnjujejo, ker menim, da je treba upoštevati vse dejavnosti organizacije za ugotovitev, ali izpolnjuje pogoje iz zadevne določbe.(59) Zaradi potrjenega neobstoja „dobrodelnosti“ opravljanje zadevnih storitev ne izpolnjuje vseh pogojev za uporabo nižje stopnje DDV iz Direktive o DDV.

92. Zato menim, da je tožba zaradi neizpolnitve obveznosti utemeljena, ker storitve iz člena 279(f) splošnega davčnega zakonika, ki jih opravljajo odvetniki in podobni uradniki, ne spadajo v kategorijo iz točke 15 te priloge, ki je edina določba, ki jo je v svojo obrambo navedla Francoska republika, to je „dobava blaga in opravljanje storitev, ki jih opravijo organizacije, ki jih države članice priznavajo za dobrodelne in ki delujejo na področju socialnega varstva“, in zanje torej ni mogoče uporabiti nižje stopnje DDV.(60)

VI – Stroški

93. V skladu s členom 69(2) Poslovnika se neuspeli stranki naloži plačilo stroškov, če so bili ti priglašeni.

94. Komisija je predlagala, naj se Francoski republiki naloži plačilo stroškov. Zato je treba tako razsoditi, če bo tožbi zaradi neizpolnitve obveznosti, kot sem predlagal, ugodeno.

VII – Predlog

95. Ob upoštevanju zgoraj navedenih ugotovitev Sodišču predlagam, naj odloči:

1. Francoska republika s tem, da je uporabila nižjo stopnjo davka na dodano vrednost za storitve, ki jih opravljajo odvetniki, odvetniki pri Conseil d'État in Cour de cassation ter odvetniki na prizivnem sodišču, za katere ti prejmejo celotno ali delno plačilo države v okviru brezplačne pravne pomoči, ni izpolnila obveznosti na podlagi členov 96 in 98(2) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost.

2. Francoski republiki se naloži plačilo stroškov.

1 – Jezik izvirnika: francoščina.

2 – Ker je datum obrazloženega mnenja, ki ga je Komisija naslovila na Francosko republiko, 15. december 2006, se bo sklicevanje nanašalo na določbe Pogodbe ES v skladu z oštevilčenjem, ki se je uporabljalo pred začetkom veljavnosti Pogodbe o delovanju Evropske unije.

3 – Tudi v Prilogi H Šeste direktive, ki je bila vključena z Direktivo Sveta 92/77/EGS z dne 19. oktobra 1992 o dopolnitvi skupnega sistema davka na dodano vrednost in spremembi Direktive 77/388/EGS (približevanje stopenj DDV) (UL L 316, str. 1), je naveden „[s]eznam dobav blaga in

storitev, za katere se lahko uporabljajo nižje stopnje DDV“, pri čemer so v štirinajsti kategoriji navedene „[d]obave blaga in storitev, ki jih opravijo organizacije, ki jih države članice priznavajo za dobrodelne in ki delujejo na področju socialnega varstva, če te dobave niso oproščene po členu 13“.

4 – Ta določba, ki se pred začetkom veljavnosti Šeste direktive ni uporabljala, zato ne spada med prehodne določbe navedene direktive in zlasti ne med določbe člena 28(2) te direktive, na katere se v tožbi sklicuje Komisija.

5 – Člen 279 splošnega davčnega zakonika je bil nazadnje spremenjen s členom 22 zakona št. 2009/888 z dne 22. julija 2009, pri čemer ta sprememba ni vplivala na določbe točke f.

6 – Člen 6(3) Konvencije o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin, podpisane v Rimu 4. novembra 1950.

7 – Člen 14(3)(d), na koncu, Mednarodnega pakta o državljanskih in političnih pravicah, ki je bil odprt za podpis 19. decembra 1966.

8 – To sodišče je v sodbi v zadevi Golder z dne 21. februarja 1975 (série A št. 18, točka 35 in naslednje) namreč trdilo, da je „s členom 6(1) (člen 6-1) [EK?P] [...] vsaki osebi zagotovljena pravica, da sodišče seznani s kakršnimi koli kršitvami svojih civilnih pravic in obveznosti. S tem določa pravico do sojenja, pri kateri je pravica do dostopa, to je pravica do civilnega postopka pred sodiščem, le eden od vidikov“.

9 – Sodba v zadevi Airey proti Irski (série A št. 32, točka 26).

10 – Sodišče je pri tej zadnjenavedeni domnevi poudarilo, da lahko neobstoj pravice do brezplačne pravne pomoči strankam v postopku onemogoči učinkovito obrambo stališča na sodišču in povzroči neenak položaj, ki glede na pojem poštenega sojenja ni sprejemljiv. Glej zlasti sodbo Evropskega sodišča za človekove pravice z dne 15. februarja 2005 v zadevi Steel in Morris (Recueil des arrêts et décisions 2005-II, točka 72).

11 – Listina, ki je bila razglašena 7. decembra 2000 v Nici (UL C 364, str. 1), je bila po sprejetju Lizbonske pogodbe (UL 2007, C 303, str. 1) spremenjena in je postala pravno zavezujoča.

12 – UL L 26, str. 41.

13 – V členu 1 tega zakona je določeno, da je njegov cilj zagotovitev dostopa do sodišča in pravnega varstva, vendar je določeno tudi, da pravna pomoč vključuje sodno pomoč, pomoč pri dostopu do pravnega varstva in pomoč pri dostopu do pomoči odvetnika med priporom ter na področju poravnave v kazenskih zadevah in kazenskem postopku.

14 – Za nekatere kategorije oseb iz členov 4, 6, 9-1 in 9-2 zakona se ta pogoj glede sredstev ne uporablja. To velja zlasti za mladoletne osebe in žrtve najhujših zločinov.

15 – Ugotoviti je treba, da se za storitve teh drugih kategorij pomožnega sodnega osebja v nasprotju z odvetniki in s podobnimi uradniki ne uporablja nižja stopnja DDV na podlagi določbe člena 279 splošnega davčnega zakonika.

16 – Glej člen 27, drugi odstavek in naslednji odstavki, zakona z dne 10. julija 1991 ter člen 90 in naslednje člene dekreta št. 91-1266 z dne 19. decembra 1991 o uporabi navedenega zakona. Prispevek francoske države k plačilu odvetnikov, ki zagotavljajo pomoč upravičencem do brezplačne pravne pomoči v celoti, je določen na podlagi zmnožka zneska vrednostne enote, predvidenega z zakonom o financah, in multiplikacijskih koeficientov, določenih z dekretom.

17 – To se nanaša na upravna, civilna, kazenska ali socialna sodišča prve in druge stopnje ter Conseil d'État in Cour de cassation.

18 – Stopnje davkov so 85 %, 70 %, 55 %, 40 %, 25 % in 15 %.

19 – Člen 35, drugi odstavek, zakona z dne 10. julija 1991 določa, da stranke v postopku določijo, „ob upoštevanju zapletenosti spisa, dela in stroškov, ki jih zahteva vrsta zadeve, znesek in načine plačila tega dodatka k honorarjem pod pogoji, ki so v skladu s sredstvi in premoženjem upravičenca“. V tretjem odstavku je dodano: „Kadar odvetniška zbornica, v katero je vključen odvetnik, določi metodo za vrednotenje honorarjev ob upoštevanju zgoraj določenih meril, se znesek dodatka izračuna na podlagi te metode vrednotenja.“

20 – Glej sodbo z dne 29. oktobra 2009 v zadevi Komisija proti Finski (C-246/08, ZOdl., str. I-10605, točka 5 in naslednje) in sklepne predloge generalnega pravobranilca D. Ruiz-Jaraboja (točka 8 in naslednje ter točka 28) v tej zadevi, ki se nanašajo na pojem gospodarske dejavnosti v smislu Šeste direktive.

21 – Ker DDV na upravičenca do v celoti financirane brezplačne pravne pomoči ne vpliva in se upravičenec ne zaveda takega DDV, gre za skrito davčno podporo, kot je ugotovil Roland du Luart v poročilu za francoski senat z dne 9. oktobra 2007 (informativno poročilo za senat št. 23 z rednega zasedanja v obdobju 2007/2008, na voljo na spletni strani senata, str. 82).

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

23 – Glej dokument z naslovom „Stopnje DDV, ki se uporabljajo v državah članicah Evropske skupnosti – Stanje na dan 1. julija 2009“ [taxud.d.1(2009)307669 – FR], ki je na voljo na spletni strani Komisije, zlasti str. 19 in naslednje. Komisija opozarja, da je bil „ta informativni dokument pripravljen na podlagi podatkov, ki so jih sporočile države članice, vendar nekaterih informacij nekatere od teh držav še niso preverile, zato ne more povzročiti odgovornosti Komisije niti ga ni mogoče potrditi z zakonodajo držav članic“.

24 – Rosas, A., „Value Added Tax and Distortion of Competition“, *EU Competition Law in Context: Essays in Honour of Virpi Tiili*, uredniki Kanninen, H., Korjus, N., in Rosas, A., Hart, Oxford & Portland, Oregon, 2009, str. 275 in naslednje, zlasti str. od 277 do 282 in str. 289.

25 – Sodba z dne 7. septembra 1999 v zadevi Gregg (C-216/97, Recueil, str. I-4947, točka 19) v zvezi z razlago Šeste direktive.

26 – Vendar ugotavljam, da so oprostitve za države članice obvezne, medtem ko nižje stopnje niso obvezne.

27 – Glej zlasti sodbe z dne 6. novembra 2003 v zadevi Dornier (C-45/01, Recueil, str. I-12911, točka 42); z dne 26. maja 2005 v zadevi Kingscrest Associates in Montecello (C-498/03, ZOdl., str. I-4427, točka 29) in z dne 3. aprila 2008 v zadevi Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien (C-442/05, ZOdl., str. I-1817, točka 30).

28 – Glej točki 23 in 30 ter naslednje sklepni predlogov generalne pravobranilke E. Sharpston v zadevi C-434/05 v zvezi s Šesto direktivo (sodba z dne 14. junija 2007 v zadevi Horizon College, ZOdl., str. I-4793).

29 – Glej tudi točko 47 sklepni predlogov generalnega pravobranilca J. Mazáka v zgoraj navedeni zadevi C-442/05 v zvezi z določbami Priloge H k Šesti direktivi.

30 – Generalna pravobranilka E. Sharpston v navedenih sklepni predlogih v zadevi C-434/05 opozarja, da seznami iz prilog k Šesti direktivi ne sledijo ustrezno opredeljeni logiki in da to povzroča dvome glede namere zakonodajalca Skupnosti.

31 – Primerjaj s sodbo z dne 8. junija 2000 v zadevi Epson Europe (C-375/98, Recueil, str. I-4243, točka 19, na koncu).

32 – Sodba z dne 18. januarja 2001 v zadevi Komisija proti Španiji (C-83/99, Recueil, str. I-445, točki 19 in 20), v kateri je Sodišče navedlo, da se določba v zvezi s „prevozom oseb in njihove prtljage“ ne uporablja za plačilo cestnine.

33 – Glej zlasti sodbo z dne 15. junija 1989 v zadevi Stichting Uitvoering Financiële Acties (348/87, Recueil, str. 1737, točka 13).

34 – Zgoraj navedena sodba Kingscrest Associates in Montecello (točke od 29 do 32), ki se nanaša na razlago člena 13A(1)(g) Šeste direktive. Glej tudi zgoraj navedeno sodbo Gregg, točka 17; sodbo z dne 3. aprila 2003 v zadevi Hoffmann (C-144/00, Recueil, str. I-2921, točka 24 in naslednje) in zgoraj navedeno sodbo Dornier, točka 48.

35 – *Ibidem*.

36 – Zgoraj navedena sodba Horizon College (točka 16): „[...] [T]o pravilo ozke razlage ne pomeni, da je treba izraze, uporabljene za opredelitev oprostitev iz navedenega člena 13, razlagati na način, ki bi tem odvzel učinke.“

37 – Sodbi z dne 19. novembra 2009 v zadevi Don Bosco Onroerend Goed (C-461/08, ZOdl., str. I-11079, točka 25) in z dne 28. januarja 2010 v zadevi Eulitz (C-473/08, ZOdl., str. I-907, točka 27).

38 – Glej zlasti sklepne predloge generalne pravobranilke J. Kokott v zadevi v zadevi Compañía Española de Comercialización de Aceite (sodba z dne 1. oktobra 2009, C-505/07, ZOdl., str. I-8963, točka 45).

39 – Zgoraj navedena sodba Kingscrest Associates in Montecello, točka 21 in naslednje, in sklepni predlogi generalnega pravobranilca D. Ruiz-Jaraboja, točka 23 in naslednje.

40 – Primerjaj z vešpomenskostjo, ki jo je generalni pravobranilec J. Mazák poudaril v sklepni predlogih v zadevi C-442/05 (navedeni zgoraj, točka 38) v zvezi s prilogo D in H k Šesti direktivi.

41 – Glej zlasti navedene sklepne predloge generalne pravobranilke J. Kokott v zadevi C-505/07; sodno prakso, navedeno v opombi 29; novejšo sodbo z dne 22. oktobra 2009 v združenih zadevah Zurita García in Choque Cabrera (C-261/08 in C-348/08, ZOdl., str. I-10143, točka 54 in naslednje) in zgoraj navedeno sodbo Eulitz, točka 22.

42 – Primerjaj s sodno prakso na področju oprostitev DDV, zlasti z zgoraj navedeno sodbo

Kingscrest Associates in Montecello in s sodbami, navedenimi v točki 25 zgoraj navedene sodbe Eulitz.

43 – Glej zgoraj navedeno sodbo Komisija proti Španiji, točka 18 in naslednje, in sodbo v zadevi Komisija proti Nemčiji z dne 23. oktobra 2003 (C-109/02, Recueil, str. I-12691, točka 23). V prvi zadevi generalni pravobranilec S. Alber predlaga, naj se uporabi ozka opredelitev in sklicevanje na „prevladujoče“ v zadevnem pojmu spornega prevoza.

44 – Kar zadeva razlike med jezikovnimi razlikami zlasti v zvezi s tem drugim merilom, glej točko 49 in naslednje zgoraj.

45 – Zgoraj navedena sodba Kingscrest Associates in Montecello, točke od 29 do 32.

46 – Sodba z dne 10. septembra 2002 v zadevi Kügler (C-141/00, Recueil, str. I-6833, točka 44).

47 – *Ibidem*.

48 – Glej navedeno informativno poročilo za senat, ki ga je 9. oktobra 2007 predložil Roland du Luart (str. 64 in 65): „Pojavlja se koncentracija, ki je verjetno previsoka, saj 9,4 % odvetnikov (ali 4492 odvetnikov) zagotavlja 64 % nalog pravne pomoči. [...] [P]ri javnih organih se lahko pojavijo dvomi tudi glede značaja prispevka pravne pomoči k finančni rentabilnosti nekaterih odvetniških pisarn. Ni namreč redko, da nekatere od njih živijo samo od pravne pomoči.“

49 – Denis Badré je v poročilu za francoski senat z dne 30. junija 1999 navedel, da se nižja stopnja DDV uporablja za storitve, ki jih odvetniki opravljajo v okviru brezplačne pravne pomoči, zaradi njihove narave „storitev s poudarjenim socialnim značajem“ v skladu z uradnim odgovorom, ki ga je podala nacionalna skupščina, ob upoštevanju dejstva, da za dodelitev brezplačne pravne pomoči veljajo pogoji, povezani zlasti s sredstvi upravičenca (informativno poročilo št. 74 z rednega zasedanja v obdobju 1998/1999, na voljo na spletni strani senata).

50 – V tem smislu poslanec francoskega senata Roland du Luart opozarja, da je brezplačna pravna pomoč „naslednica prakse, ki izhaja hkrati iz dobrodelnosti in dolžnosti solidarnosti v odnosu do najbolj prikrajšanih oseb“ (navedeno poročilo, str. 64). Za primerjavo, švedski organ za pravno pomoč (Rättshjälpsmyndigheten) jo je opredelil kot zakonodajo za socialno varstvo, ki je namenjena osebam, ki ne morejo prejeti druge pravne pomoči (http://www.rattshjalp.se/templates/DV_infoPage_3526.aspx).

51 – Glej zlasti navedeni sodbi Kügler, točka 54 in naslednje, ter Kingscrest Associates in Montecello, točka 53 in naslednje.

52 – Sodišče je pogosto poudarilo potrebo po spoštovanju načela davčne nevtralnosti, zlasti v zgoraj navedeni sodbi Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau Westelbien (točka 42) v zvezi z nižjimi stopnjami DDV.

53 – Glej točko 40 navedenih sklepnih predlogov generalnega pravobranilca J. Mazáka v zadevi C-442/05.

54 – Navedeni sodbi Gregg, točki 17 in 18, in Kingscrest Associates in Montecello, točke 30, 35 in 43, ter sodba z dne 9. februarja 2006 v zadevi Stichting Kinderopvang Enschede (C-415/04, ZOdl., str. I-1385, točka 23).

55 – Glej sodbo Gregg, *ibidem*, in sklepne predloge generalnega pravobranilca G. Cosmasa v tej zadevi (točka 27), ki se sklicuje na „avtonomnega izvajalca dejavnosti“, ločenega od oseb, ki so ga ustanovile.

56 – Izraz „charitable“ je postal „as being devoted to social wellbeing“, kar se zdi bolj v skladu s stališčem, ki ga je Sodišče sprejelo v zgoraj navedeni sodbi Kingscrest Associates in Montecello.

57 – Glej zlasti zgoraj navedene sodbe Kügler, točke od 54 do 56; Stichting Kinderopvang Enschede, točka 23, ter Kingscrest Associates in Montecello, točki 52 in 53.

58 – Poleg treh zgoraj navedenih sodb glej sodbo z dne 11. oktobra 2001 v zadevi Adam (C-267/99, Recueil, str. I-7467, točka 35 in naslednje) in sklepne predloge generalne pravobranilke E. Sharpston, predstavljene 10. septembra 2009 v zadevi CopyGene, ki še poteka (C-262/08, točka 73 in naslednje).

59 – Za primerjavo glej sodbo z dne 21. marca 2002 v zadevi Kennemer Golf (C-174/00, Recueil, str. I-3293, točka 21 in naslednje), v kateri je navedeno, da je treba „organizacije kot organizacije brez pridobitnega namena opredeliti ob upoštevanju vseh njihovih dejavnosti“.

60 – Kot je navedla Komisija, je poleg tega to ugotovitev, ki jo je leta 2007 jasno navedel poslanec francoskega senata Roland du Luart v zvezi z določbami Šeste direktive: „[D]ržave članice Evropske skupnosti se lahko odločijo za uporabo ene ali dveh nižjih stopenj, ki so višje ali enake 5 %, za omejeni seznam blaga in storitev. Vendar storitve odvetnikov ne spadajo na ta seznam. [...] [Z]daj potrebna in nujna reforma sistema pravne pomoči mora zagotoviti tudi priložnost, da se Francija uskladi s pravili, ki veljajo za vse države članice Evropske skupnosti.“ (Navedeno informativno poročilo za senat z dne 9. oktobra 2007, str. 83).