

Downloaded via the EU tax law app / web

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

ELEANOR SHARPSTON

10 päivänä maaliskuuta 2016 (1)

Asia C-543/14

Ordre des barreaux francophones et germanophone ym.,

Vlaams Netwerk van Verenigingen waar armen het woord nemen ASBL ym.,

Jimmy Tessens ym.,

Orde van Vlaamse Balies ja

Ordre des avocats du barreau d'Arlon ym.

vastaan

Conseil des ministres

(Ennakkoratkaisupyyntö – Cour constitutionnelle (Belgian perustuslakituomioistuin))

Arvonlisävero – Direktiivi 2006/112/EY – Pätevyys ja tulkinta – Asianajajien suorittamat palvelut – Arvonlisäverosta vapauttamatta jättäminen – Oikeus saattaa asia tuomioistuimen käsiteltäväksi – Oikeus asianajajan antamaan apuun – Prosessuaalinen yhdenvertaisuus – Oikeusapu

1. Belgia vapautti asianajajien suorittamat palvelut arvonlisäverosta 31.12.2013 asti kuudennen arvonlisäverodirektiivin(2) siirtymäsäännöksen nojalla, jota oli alun perin tarkoitus soveltaa viiden vuoden ajan 1.1.1978 alkaen mutta joka sisältyy edelleen nykyiseen arvonlisäverodirektiiviin.(3) Se oli ainoa jäsenvaltio, joka hyödynsi kyseistä poikkeusta.

2. Useat Belgian asianajajayhdistykset ovat nostaneet yhdessä monien ihmisoikeus- ja hyväntekeväisyysjärjestöjen ja useiden arvonlisäverollisia asianajajalaskuja saaneiden yksityishenkilöiden kanssa kanteen Cour constitutionnellessa (Belgian perustuslakituomioistuin) riitauttaakseen kyseisen vapautuksen poistamisen 1.1.2014 alkaen. Heidän vaatimustensa pääsisältö on, että siitä aiheutuva oikeudenkäyntikulujen kasvu loukkaa useita oikeussuojan saatavuutta koskevia takeita.

3. Ennen kuin mainittu perustuslakituomioistuin antaa ratkaisunsa vaatimuksista, se pyytää ennakkoratkaisua arvonlisäverodirektiivin tiettyjen säännösten tulkinnasta ja pätevyydestä.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Kansainväliset sopimukset

4. Ihmisoikeuksien ja perusvapauksien suojaamiseksi tehdyn yleissopimuksen (jäljempänä Euroopan ihmisoikeussopimus)(4) 6 artiklan 1 kappaleessa määrätään etenkin seuraavaa: "Jokaisella on oikeus kohtuullisen ajan kuluessa oikeudenmukaiseen ja julkiseen oikeudenkäyntiin laillisesti perustetussa riippumattomassa ja puolueettomassa tuomioistuimessa silloin, kun päätetään hänen oikeuksistaan ja velvollisuuksistaan tai häntä vastaan nostetusta rikossyytteestä." Sen 6 artiklan 3 kappaleen mukaan rikoksesta syytetyn vähimmäisoikeuksiin kuuluu "oikeus puolustautua henkilökohtaisesti tai itse valitsemansa oikeudenkäyntiavustajan välityksellä, ja jos hän ei pysty itse maksamaan saamastaan oikeusavusta, hänen on saatava se korvauksetta oikeudenmukaisuuden niin vaatiessa".

5. Kansalaisoikeuksia ja poliittisia oikeuksia koskevan kansainvälisen yleissopimuksen(5) (jäljempänä KP-sopimus) 14 artiklan 1 kappaleessa määrätään erityisesti seuraavaa: "Kaikki henkilöt ovat yhdenvertaisia tuomioistuinten edessä. Päätettäessä rikossyytteestä henkilöä vastaan tai hänen oikeuksistaan tai velvollisuuksistaan riita-asiassa jokaisella on oikeus rehelliseen ja julkiseen oikeudenkäyntiin laillisesti perustetun toimivaltaisen, riippumattoman ja puolueettoman tuomioistuimen edessä." KP-sopimuksen 14 artiklan 3 kappaleen b ja d kohdan mukaan jokaisella on tutkittaessa rikossyytettä häntä vastaan oikeus täysin yhdenvertaisena "neuvotella itse valitsemansa oikeudenkäyntiavustajan kanssa" ja "olla läsnä oikeudenkäynnissä ja puolustautua henkilökohtaisesti tai itse valitsemansa oikeudenkäyntiavustajan välityksellä; jos hänellä ei ole oikeudenkäyntiavustajaa, saada tietää hänellä olevan oikeus tällaiseen; sekä jokaisessa asiassa, jossa oikeudenmukaisuuden etu sitä vaatii, saada määräytyksi itselleen oikeudenkäyntiavustaja, minkä tulee tapahtua maksuttomasti siinä tapauksessa, että häneltä puuttuu varoja maksaa siitä".

6. Tiedon saantia, yleisön osallistumisoikeutta päätöksentekoon sekä muutoksenhaku- ja vireillepano-oikeutta ympäristöasioissa koskevan yleissopimuksen (jäljempänä Århusin yleissopimus)(6) 9 artikla koskee muutoksenhaku- ja vireillepano-oikeutta.

7. Mainitun artiklan 1–3 kappaleessa edellytetään, että yleisöön kuuluvilla on mahdollisuus turvautua hallinnollisiin tai tuomioistuinmenettelyihin tietyntyyppisten toimien tai laiminlyöntien tutkimiseksi uudelleen ympäristölainsäädännön alalla. Artiklan 1 ja 2 kappaleessa täsmennetään, että kunkin sopimuspuolen on tarjottava menettelyt "kansallisen lainsäädäntönsä mukaisesti", kun taas 3 kappaleessa viitataan "mahdollisiin kansallisessa lainsäädännössä asetettuihin vaatimuksiin" ja ristiriitaan "kansallisen ympäristölainsäädännön säännösten kanssa".

8. Mainitun artiklan 4 kappaleessa edellytetään, että 1–3 kappaleessa tarkoitettujen menettelyjen tulee olla "riittäviä ja tehokkaita oikeussuojakeinoja, joihin sisältyy tarvittaessa väliaikaiset turvaamistoimenpiteet, ja niiden tulee olla oikeudenmukaisia, tasapuolisia ja nopeita eivätkä ne saa olla niin kalliita, että se olisi esteenä menettelyyn osallistumiselle", kun taas 5 kappaleessa edellytetään, että kukin sopimuspuoli "harkitsee asianmukaisten oikeusapujärjestelmien perustamista poistaakseen muutoksenhaku- ja vireillepano-oikeuden käyttöön liittyvät taloudelliset esteet ja muut esteet tai vähentääkseen niitä".

Sopimus Euroopan unionista

9. SEU 9 artiklassa määrätään seuraavaa: "Unioni noudattaa kaikessa toiminnassaan kansalaistensa yhdenvertaisuuden periaatetta – –".

Euroopan unionin perusoikeuskirja

10. Euroopan unionin perusoikeuskirjan (jäljempänä perusoikeuskirja)(7) 20 artiklassa määrätään seuraavaa: "Kaikki ihmiset ovat yhdenvertaisia lain edessä."

11. Perusoikeuskirjan 47 artiklassa (Oikeus tehokkaihin oikeussuojakeinoihin ja puolueettomaan tuomioistuimeen) määrätään seuraavaa:

"Jokaisella, jonka unionin oikeudessa taattu oikeuksia ja vapauksia on loukattu, on oltava tässä artiklassa määrättyjen edellytysten mukaisesti käytettävissään tehokkaat oikeussuojakeinot tuomioistuimessa.

Jokaisella on oikeus kohtuullisen ajan kuluessa oikeudenmukaiseen ja julkiseen oikeudenkäyntiin riippumattomassa ja puolueettomassa tuomioistuimessa, joka on etukäteen laillisesti perustettu. Jokaisella on oltava mahdollisuus saada neuvoja ja antaa toisen henkilön puolustaa ja edustaa itseään.

Maksutonta oikeusapua annetaan vähävaraisille, jos tällainen apu on tarpeen, jotta asianomainen voisi tehokkaasti käyttää oikeutta saattaa asiansa tuomioistuimen käsiteltäväksi."

12. Perusoikeuskirjan 51 artiklan 1 kohdan mukaan perusoikeuskirjan määräykset koskevat unionin toimielimiä, elimiä ja laitoksia toissijaisuusperiaatteen mukaisesti sekä jäsenvaltioita ainoastaan silloin, kun viimeksi mainitut soveltavat unionin oikeutta.

13. Perusoikeuskirjan 52 artiklan 1 kohdassa määrätään seuraavaa:

"Tässä perusoikeuskirjassa tunnustettujen oikeuksien ja vapauksien käyttämistä voidaan rajoittaa ainoastaan lailla sekä kyseisten oikeuksien ja vapauksien keskeistä sisältöä kunnioittaen. Suhteellisuusperiaatteen mukaisesti rajoituksia voidaan säätää ainoastaan, jos ne ovat välttämättömiä ja vastaavat tosiasiallisesti unionin tunnustamia yleisen edun mukaisia tavoitteita tai tarvetta suojella muiden henkilöiden oikeuksia ja vapauksia."

14. Perusoikeuskirjan 52 artiklan 3 kohdassa määrätään seuraavaa:

"Siltä osin kuin tämän perusoikeuskirjan oikeudet vastaavat ihmisoikeuksien ja perusvapauksien suojaamiseksi tehdyssä yleissopimuksessa taattu oikeuksia, niiden merkitys ja ulottuvuus ovat samat kuin mainitussa yleissopimuksessa. Tämä määräys ei estä unionia myöntämästä tätä laajempaa suojaa."

Arvonlisäverodirektiivi

15. Arvonlisäverodirektiivin 1 artiklan 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Yhteisen arvonlisäverojärjestelmän periaatteena on soveltaa tavaroihin ja palveluihin yleistä kulutukseen kohdistuvaa veroa, joka on täsmälleen suhteutettu tavaroiden ja palvelujen hintoihin, riippumatta tätä verotusvaihetta edeltävässä tuotannossa ja jakelussa suoritettujen liiketoimien lukumäärästä.

Jokaisesta liiketoimesta on suoritettava tavaran tai palvelun hinnan perusteella tähän tavaraan tai palveluun sovellettavan verokannan mukaan laskettu arvonlisävero (ALV), josta on vähennetty hinnan muodostavia eri kustannuksia välittömästi rasittavan arvonlisäveron määrä.

Yhteistä arvonlisäverojärjestelmää sovelletaan vähittäiskauppavaiheen päättymiseen saakka."

16. Direktiivin 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädetään, että "verovelvollisen tässä

ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta palvelujen suorituksesta” on suoritettava arvonlisäveroa.

17. Direktiivin 97 artiklan mukaan yleisen verokannan on oltava vähintään 15 prosenttia. Direktiivin 98 artiklan mukaan jäsenvaltiot voivat kuitenkin soveltaa joko yhtä tai kahta alennettua verokantaa liitteessä III tarkoitettuihin ryhmiin kuuluvien tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin. Liitteessä III oleva luettelo ei sisällä asianajajien palveluja. Luettelon 15 kohta sisältää kuitenkin ”jäsenvaltioiden luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamien sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa tarjoavien laitosten palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset siltä osin kuin näitä liiketoimia ei ole vapautettu verosta 132, 135 ja 136 artiklan nojalla”.(8)

18. Direktiivin 132 artiklan 1 kohdassa luetellaan ”tiettyjen yleishyödyllisten toimintojen vapautukset”. Nämäkään toiminnot eivät sisällä asianajajien suorittamia palveluja. Niihin sisältyvät g alakohdan mukaan ”sosiaalihuoltoon tai sosiaaliturvaan läheisesti liittyvät palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset, mukaan lukien vanhainkotien, julkisoikeudellisten laitosten tai muiden kyseisessä jäsenvaltiossa tunnustettujen, sosiaalisia hyvinvointipalveluja tuottavien laitosten palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset”.

19. Direktiivin 168 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Siltä osin kuin tavaroita ja palveluja käytetään verovelvollisen verollisiin liiketoimiin, verovelvollisella on oikeus siinä jäsenvaltiossa, jossa tämä suorittaa kyseiset liiketoimet, vähentää verosta, jonka tämä on velvollinen maksamaan, seuraavat määrät:

a) arvonlisävero, joka on kyseisen jäsenvaltion alueella maksettava tai maksettu tavaroista tai palveluista, jotka toinen verovelvollinen on luovuttanut tai luovuttaa tälle;

— —”

20. Direktiivin 371 artiklan mukaan ”jäsenvaltiot, jotka 1 päivänä tammikuuta 1978 vapauttivat arvonlisäverosta liitteessä X olevassa B osassa mainitut liiketoimet, voivat kussakin jäsenvaltiossa kyseisenä ajankohtana voimassa ollein edellytyksin jatkaa niiden vapauttamista.” Liitteessä X olevaan B osaan, jonka otsikko on ”Liiketoimet, jotka jäsenvaltiot voivat edelleen vapauttaa verosta”, sisältyvät sen 2 kohdan mukaan ”kirjailijoiden, taiteilijoiden, taideteosten esittäjien, asianajajien ja muiden vapaiden ammattien harjoittajien, paitsi lääketieteellisten ja avustavan hoitohenkilöstön ammattiryhmien, suorittamat palvelut”, lukuun ottamatta tiettyjä poikkeuksia, jotka eivät ole merkityksellisiä nyt käsiteltävässä asiassa.(9)

Belgian oikeus

21. Belgian perustuslain 23 §:n 2 momentissa taataan muun muassa jokaisen oikeus saada oikeusapua.

22. Belgian arvonlisäverolain 44 §:n 1 momentin 1 kohdassa säädettiin 31.12.2013 asti, että asianajajien(10) tavanomaisen toimintansa yhteydessä suorittamat palvelut vapautetaan arvonlisäverosta. Tällaiset suoritukset ovat olleet arvonlisäverottomia siitä lähtien, kun arvonlisävero otettiin käyttöön Belgiassa 1.1.1971. Ennakkoratkaisupyyntönsä mainituista parlamentin asiakirjoista ilmenee, että vapautuksen käyttöönotolla ja myöhemmin sen säilyttämisellä pyrittiin välttämään oikeussuojan kustannusten nouseminen.

23. Kyseinen vapautus poistettiin 30.7.2013 annetun lain(11) 60 ja 61 §:llä (jäljempänä yhdessä riidanalainen toimenpide) 1.1.2014 alkaen. Ennakkoratkaisupyyntönsä mainituista parlamentin asiakirjoista käy ilmi, että yleisenä tavoitteena oli korjata epänormaali tilanne, saattaa Belgian

lainsäädäntö yhdenmukaiseksi muiden jäsenvaltioiden lainsäädäntöjen kanssa ja poistaa kilpailunvääristymät ja samalla saavuttaa julkistalouteen liittyvä tavoite.

24. Belgiassa yleinen arvonlisäverokanta on 21 prosenttia.

25. Oikeuslaitoksesta ja lainkäytöstä annetun Belgian lain (Code judiciaire) 446 ter §:n mukaan asianajajat voivat määrittää palkkionsa vapaasti ”käyttäen sitä harkintaa, jota heiltä odotetaan tehtäviensä hoitamisessa”. Palkkio ei välttämättä määräydy pelkästään oikeudellisen menettelyn tuloksen perusteella. Toimivaltainen asianajajayhteisö alentaa palkkioita, jotka ylittävät sen, mitä pidetään kohtuullisena.

26. Käytännössä palkkiot määritetään asianajajan ja asiakkaan välisellä sopimuksella soveltamalla jotakin seuraavista neljästä menetelmästä: tuntiveloitus; kiinteä hinta asian luonteen perusteella; vaatimuksen arvon perusteella määritettävä hinta, joka vaihtelee vahvistetun vähimmäis- ja enimmäishinnan välillä oikeudellisen menettelyn lopputuloksen mukaan, sekä (vakituisten asiakkaiden osalta) toistuva palkkio, joka maksetaan tehdyn työn mukaan jaksoissa tai suoritusperusteisesti.(12)

Menettely kansallisessa tuomioistuimessa ja ennakkoratkaisukysymykset

27. Cour constitutionnellessa (Belgian perustuslakituomioistuin) nostettiin vuoden 2013 marraskuun ja vuoden 2014 helmikuun välisenä aikana neljä kannetta, joilla riitautettiin riidanalainen toimenpide.

28. Ensimmäisen kanteen nosti Ordre des barreaux francophones et germanophone (ranskan- ja saksankielisten asianajajien liitto) yhdessä muutamien muiden liittojen kanssa, joiden tavoitteet liittyvät yleisesti oikeudelliseen alaan, ihmisoikeudet sekä työntekijöiden ja yhteiskunnan vähäosaisten oikeuksien puolustaminen mukaan luettuina, ja jotka eivät ole verovelvollisia, jotka voivat vähentää arvonlisäveron käyttäessään asianajajien palveluja. Toisen kanteen nostivat useat yksityishenkilöt (Jimmy Tessens ym.), jotka käyttivät asianajajan palveluja maan pakkolunastusta koskevassa asiassa ja totesivat asianajajan palkkioiden kasvaneen 21 prosenttia, jota he yksityishenkilöinä eivät voi vähentää. Kolmas kantaja oli Orde van Vlaamse Balies (flaaminkielisten asianajajien liitto). Neljännen kanteen nostivat yhteisesti 11 ranskankielisten asianajajien liittoa ja yksi yksittäinen asianajaja. Conseil des barreaux européens (Euroopan unionin asianajajaliittojen neuvosto, jäljempänä CCBE) hyväksyttiin väliintulijaksi toisessa, kolmannessa ja neljännessä asiassa.

29. Mainittu perustuslakituomioistuin esittää ennakkoratkaisupyynnössään kantajien huomautukset, jotka ovat merkityksellisiä ennakkoratkaisupyynnön kannalta.

30. Ne väittävät ensinnäkin, että siltä osin kuin kyse on oikeudesta oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin, riidanalainen toimenpide estää käyttämästä oikeutta saada asiansa tuomioistuimen käsiteltäväksi ja oikeutta asianajajan apuun, eikä tilannetta ole kompensoitu mukauttamalla oikeusapujärjestelmää.

31. Toiseksi asianajajien suorittamat palvelut rinnastetaan riidanalaisella toimenpiteellä tavanomaisten tavaroiden ja palvelujen suorituksiin, kun taas perusoikeuksien käyttöön liittyvät suoritukset vapautetaan arvonlisäverosta taloudelliseen saatavuuteen liittyvistä syistä.

32. Kolmanneksi asianajajien suorittamat palvelut eivät ole rinnastettavissa muiden vapaiden ammattien harjoittajien palveluihin, sillä ne ovat oikeusvaltiolle ominaisia ja välttämättömiä.

33. Neljänneksi riidanalaisella toimenpiteellä syrjitään oikeussubjekteja, jotka eivät ole

verovelvollisia, jotka käyttävät asianajajien palveluja verotettavia liiketoimiaan varten, ja jotka eivät näin ollen voi vähentää kyseisistä palveluista kannettavaa arvonlisäveroa; lisäksi tällaiset henkilöt ovat usein taloudellisesti heikommassa asemassa.

34. Viidenneksi ne väittävät, että vaihtoehtoisesti olisi pitänyt soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa, joka ilmentäisi asianajajien palvelujen luonnetta, sillä ne voidaan rinnastaa lääkärin palveluihin ja niiden käyttö on perusoikeus, ei ylellisyyttä.

35. Kuudenneksi lainsäätäjän olisi pitänyt säätää vapautuksesta tapauksissa, joissa yksityishenkilöt käynnistävät menettelyn viranomaisia vastaan, jotta varmistetaan oikeudenmukainen tasapaino asianosaisten välillä.

36. Perustuslakituomioistuin on tutkinut useita Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomioita, jotka koskevat Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 ja 14 artiklaa, ja toteaa, että lainsäätäjän on toteutettava käytännössä yleiset periaatteet, kuten oikeus tuomioistuinkäsittelyyn ja asianosaisten prosessuaalinen yhdenvertaisuus.

37. Se huomauttaa, että asianajajien palvelujen kustannusten 21 prosentin kasvu voisi rajoittaa joidenkin oikeussubjektien oikeutta saada oikeudellista neuvontaa. Lisäksi se, että toiset oikeussubjektit voivat vähentää tällaisten palvelujen suorituksesta kannettavan arvonlisäveron mutta toiset eivät (vaikka osa viimeksi mainituista hyötyy oikeusavusta), ja se, että vastakkain olevat oikeussubjektit voivat olla tältä osin eri asemassa, on omiaan haittaamaan asianosaisten prosessuaalista yhdenvertaisuutta.

38. Perustuslakituomioistuin katsoo, että riidanalaisella toimenpiteellä oli lähinnä julkistalouteen liittyvä tavoite. Lainsäätäjällä oli tältä osin laaja harkintavalta, mutta tällaisella tavoitteella ei voida perustella järkevästi syrjintää tilanteissa, joissa on kyse oikeudesta tuomioistuinkäsittelyyn ja oikeudelliseen neuvontaan tai asianosaisten prosessuaalisesta yhdenvertaisuudesta. Se huomauttaa myös, että tuomiossa komissio v. Ranska(13) todettiin, että vaikka oletettaisiinkin, että kyseessä olevien asianajajien oikeusavun yhteydessä suorittamat palvelut ovat luonteeltaan sosiaalisia ja että ne voidaan luokitella ”sosiaaliavun ja sosiaaliturvan tarjoamiseksi”, pelkästään tämän seikan perusteella ei voida katsoa, että asianajajat voidaan luokitella arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevassa 15 kohdassa tarkoitetuiksi ”luonteeltaan yhteiskunnallisiksi ja sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa tarjoaviksi laitoksiksi”. Mainitussa tuomiossa ei kuitenkaan lausuttu direktiivin yhdenmukaisuudesta oikeudenmukaista oikeudenkäyntiä koskevan oikeuden kanssa. Lopuksi perustuslakituomioistuin huomauttaa, että koska arvonlisäverodirektiivi on yhdenmukaistamisdirektiivi, Belgian lainsäätäjällä ei voi laatia omia, poikkeavia sääntöjään, mutta että mainitun direktiivin 371 artiklan sanamuoto ”kussakin jäsenvaltiossa kyseisenä ajankohtana voimassa ollein edellytyksin” saattaa antaa tältä osin jonkin verran liikkumavaraa.

39. Edellä esitetyn perusteella mainittu perustuslakituomioistuin esittää näin ollen seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) a) Onko [arvonlisäverodirektiivi], siltä osin kuin asianajajien palvelujen suoritukset saatetaan siinä arvonlisäveron alaisiksi ottamatta asianajajan antamaa apua koskevan oikeuden ja asianosaisten prosessuaalisen yhdenvertaisuuden periaatteen näkökulmasta huomioon sitä, onko oikeussubjekti, jolle ei voida myöntää oikeusapua, arvonlisäverovelvollinen vai ei, yhteensopiva [perusoikeuskirjan] 47 artiklan kanssa, luettuna yhdessä [KP-sopimuksen] 14 artiklan ja Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan kanssa, koska kyseisessä perusoikeuskirjan artiklassa taataan jokaiselle oikeus oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin, mahdollisuus saada neuvoja ja antaa toisen henkilön puolustaa ja edustaa itseään sekä oikeus oikeusapuun vähävaraisille, jos tällainen apu on tarpeen, jotta asianomainen voisi tehokkaasti käyttää oikeuttaan saattaa asiansa tuomioistuimen käsiteltäväksi?

b) Onko [arvonlisäverodirektiivi] samoista syistä yhteensopiva [Århusin yleissopimuksen] 9 artiklan 4 ja 5 kappaleen kanssa, kun näissä kappaleissa määrätään oikeudesta tuomioistuinkäsittelyyn siten, että menettelyt eivät saa olla niin kalliita, että se olisi este menettelyyn osallistumiselle, ja ’perustamalla asianmukaiset oikeusapujärjestelmät, joilla poistetaan muutoksenhaku- ja vireillepano-oikeuden käyttöön liittyvät taloudelliset esteet sekä muut esteet tai vähennetään niitä’?

c) Voidaanko palvelut, joita asianajajat suorittavat kansallisessa oikeusapujärjestelmässä, sisällyttää [arvonlisäverodirektiivin] 132 artiklan 1 kohdan g alakohdassa tarkoitettuihin palveluihin, jotka liittyvät läheisesti sosiaalihuoltoon tai sosiaaliturvaan, tai voidaanko ne vapauttaa verosta direktiivin jonkin toisen säännöksen nojalla? Jos tähän kysymykseen vastataan kieltävästi, onko [arvonlisäverodirektiivi], kun sitä tulkitaan siten, ettei siinä sallita vapauttaa arvonlisäverosta asianajajien niille oikeussubjekteille suorittamia palveluja, joille myönnetään oikeusapua kansallisessa oikeusapujärjestelmässä, yhteensopiva [perusoikeuskirjan] 47 artiklan kanssa, luettuna yhdessä [KP-sopimuksen] 14 artiklan ja [Euroopan ihmisoikeussopimuksen] 6 artiklan kanssa?

2) Jos 1 kohdassa mainittuihin kysymyksiin vastataan kieltävästi, onko [arvonlisäverodirektiivi], siltä osin kuin siinä ei säädetä mahdollisuudesta soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa asianajajien palvelujen suoritukseen tarvittaessa sen mukaan, onko oikeussubjekti, jolle ei voida myöntää oikeusapua, arvonlisäverovelvollinen vai ei, yhteensopiva [perusoikeuskirjan] 47 artiklan kanssa, luettuna yhdessä [KP-sopimuksen] 14 artiklan ja [Euroopan ihmisoikeussopimuksen] 6 artiklan kanssa, koska kyseisessä perusoikeuskirjan artiklassa taataan jokaisen oikeus oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin, mahdollisuus saada neuvoja ja antaa toisen henkilön puolustaa ja edustaa itseään sekä oikeus oikeusapuun vähävaraisille, jos tällainen apu on tarpeen, jotta asianomainen voisi tehokkaasti käyttää oikeutta saattaa asiansa tuomioistuimen käsiteltäväksi?

3) Jos 1 kohdassa mainittuihin kysymyksiin vastataan kieltävästi, onko [arvonlisäverodirektiivin] 132 artikla yhteensopiva perusoikeuskirjan 20 artiklassa tarkoitetun yhdenvertaisuusperiaatteen ja perusoikeuskirjan 21 artiklassa tarkoitetun syrjintäkiellon periaatteen sekä SEU 9 artiklan kanssa, luettuna yhdessä perusoikeuskirjan 47 artiklan kanssa, siltä osin kuin siinä ei säädetä yleishyödyllisten toimintojen yhteydessä asianajajien palvelujen vapauttamisesta arvonlisäverosta, vaikka yleishyödyllisinä toimintoina on vapautettu muita palvelujen suorituksia, kuten julkisen postilaitoksen palvelujen suoritukset, erilaiset lääketieteelliset palvelut sekä opetukseen ja koulutukseen, urheiluun ja kulttuuriin liittyvät palvelut, ja vaikka asianajajan palvelujen ja [arvonlisäverodirektiivin] 132 artiklassa vapautettujen palvelujen erilainen kohtelu herättää riittävästi epäilyksiä, koska asianajajan palvelut liittyvät tiettyjen perusoikeuksien kunnioittamiseen?

4. a) Jos 1 ja 3 kohdassa mainittuihin kysymyksiin vastataan kieltävästi, voidaanko

[arvonlisäverodirektiivin] 371 artiklaa tulkita [perusoikeuskirjan] 47 artiklan mukaisesti siten, että siinä unionin jäsenvaltion sallitaan osittain jatkavan asianajajien palvelujen vapautusta, kun palvelut suoritetaan oikeussubjekteille, jotka eivät ole arvonlisäverovelvollisia?

b) Voidaanko [arvonlisäverodirektiivin] 371 artiklaa tulkita [perusoikeuskirjan] 47 artiklan mukaisesti myös siten, että siinä unionin jäsenvaltion sallitaan osittain jatkavan asianajajien palvelujen vapautusta, kun ne suoritetaan oikeussubjekteille, joille voidaan myöntää oikeusapua kansallisessa oikeusapujärjestelmässä?”

40. Kirjallisia huomautuksia unionin tuomioistuimelle ovat esittäneet Ordre des barreaux francophones et germanophone ym., Orde van Vlaamse Balies, CCBE, Belgian, Ranskan ja Kreikan hallitukset, Euroopan unionin neuvosto ja Euroopan komissio. Samat osapuolet – lukuun ottamatta Ranskan ja Kreikan hallituksia mutta edellä mainittujen lisäksi Jimmy Tessens ym. – esittivät suullisia huomautuksia 16.12.2015 pidetyssä istunnossa.

Asian tarkastelu

41. Mielestäni on parempi tarkastella ensin ennakkoratkaisukysymysten niitä näkökohtia, jotka koskevat arvonlisäverodirektiivin tulkintaa sen nykyisessä muodossa, minkä jälkeen tarkastelen kysymyksiä, jotka koskevat sitä, ovatko direktiivin säännökset, joilla suljetaan pois asianajajien suorittamien palvelujen vapauttaminen arvonlisäverosta tai alennetun verokannan soveltaminen niihin, sopusoinnussa sellaisten tiettyjen peruseräpäätösten kanssa, jotka on ilmaistu unionin toimielimiä sitovissa välineissä.

Neljäs kysymys (mahdollisuus säilyttää soveltamisalaltaan rajoitettu vapautus)

42. Vaikka ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin esittää tämän kysymyksen ainoastaan siinä tapauksessa, että ensimmäiseen ja kolmanteen kysymykseen vastataan kieltävästi, sitä voidaan tarkastella ensin riippumatta näihin kahteen kysymykseen annettavista vastauksista.

43. On kiistatonta, että alun perin kuudennen direktiivin 28 artiklan 3 kohdan b alakohdan, josta on tullut arvonlisäverodirektiivin 371 artikla, mukaan Belgia oli oikeutettu jatkamaan asianajajien suorittamia palveluja koskevaa vapautustaan käytännössä rajoittamattoman ajan 1.1.1978 jälkeen ja että se teki niin 31.12.2013 asti, jolloin se poisti vapautuksen.

44. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy lähinnä, voiko jäsenvaltio, joka on tällä tavoin laillisesti jatkanut asianajajien suorittamien palvelujen täysimääräistä verovapautusta, perusoikeuskirjan 47 artikla huomioon ottaen jatkaa vapautusta suppeammassa muodossa.

45. Tähän kysymykseen on sellaisenaan vastattava selvästi myöntävästi, eikä perusoikeuskirjan 47 artiklaan ole tarpeen tukeutua.

46. Unionin tuomioistuin on todennut, että koska kuudennen direktiivin 28 artiklan 3 kohdan b alakohdassa sallitaan jäsenvaltioiden jatkaa tiettyjä voimassa olevia arvonlisäverovapautuksia, sillä sallitaan myös tällaisten vapautusten jatkaminen suppeampana mutta ei uusien vapautusten käyttöönottoa tai olemassa olevien vapautusten soveltamisalan laajentamista.(14) Saman on pädeittävä nyt arvonlisäverodirektiivin 371 artiklaan.

47. Kuten Ranskan hallitus ja komissio huomauttavat, kysymys esitettiin kuitenkin ajankohtana, jolloin Belgia oli jo poistanut vapautuksen kokonaan.

48. Jos kysymystä tulkitaan sellaisenaan, se ei näin ollen voi olla merkityksellinen pääasian kannalta, sillä vapautusta ei enää voida jatkaa riippumatta siitä, supistetaanko sen soveltamisalaa vai ei. Tämän perusteella olen samaa mieltä Ranskan hallituksen ja komission kanssa siitä, ettei

kysymystä voida ottaa tutkittavaksi.

49. Jos kysymystä tulkitaan kuitenkin siten, että sillä tiedustellaan, voidaanko kerran poistettu vapautus ottaa uudelleen käyttöön suppeammassa muodossa, vastaus on selkeästi kieltävä. Sitä olisi pidettävä sellaisen uuden vapautuksen käyttöönottona, josta ei säädetä arvonlisäverodirektiivissä, ja näin toimenä, jota ei sallita 371 artiklassa.

Ensimmäisen kysymyksen c kohdan ensimmäinen osa (mahdollisuus vapauttaa verosta kansallisessa oikeusapujärjestelmässä suoritettavat palvelut)

50. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy, voidaanko asianajajien kansallisessa oikeusapujärjestelmässä suorittamat palvelut vapauttaa verosta joko arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan g alakohdan perusteella sosiaalihuoltoon ja sosiaaliturvaan läheisesti liittyvinä palveluina tai kyseisen direktiivin jonkin toisen säännöksen perusteella.

51. Vastauksen on oltava selkeästi kieltävä.

52. Ensinnäkin arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan g alakohdan yhteydessä unionin tuomioistuin on johdonmukaisesti katsonut, että 132 artiklassa säädetyillä vapautuksilla on tarkoitus suosia *tiettyjä* yleishyödyllisiä toimintoja; vapautukset eivät koske kaikkia tällaisia toimintoja vaan ainoastaan siinä lueteltuja ja hyvin yksityiskohtaisesti kuvailtuja yleishyödyllisiä toimintoja. Mainittujen vapautusten määrittelyyn käytettyä sanamuotoa on tulkittava suppeasti, koska nämä vapautukset ovat poikkeuksia siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan kaikista verovelvollisen vastikkeellisista suorituksista kannetaan arvonlisäveroa. Tämä suppean tulkinnan vaatimus ei kuitenkaan tarkoita sitä, että 132 artiklassa käytettyä sanamuotoa olisi tulkittava siten, että vapautukset menettäisivät vaikutuksensa. Niinpä kyseessä olevaa sanamuotoa on tulkittava asiayhteytensä sekä arvonlisäverodirektiivin tavoitteiden ja systematiikan valossa, ja tällöin on otettava erityisesti huomioon kyseessä olevan vapautuksen tarkoitus.(15)

53. Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan g alakohdassa verosta vapautetaan ”sosiaalihuoltoon tai sosiaaliturvaan läheisesti liittyvät palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset, mukaan lukien vanhainkotien, julkisoikeudellisten laitosten tai muiden kyseisessä jäsenvaltiossa tunnustettujen, sosiaalisia hyvinvointipalveluja tuottavien laitosten palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset”.

54. Unionin tuomioistuimella ei ole aiemmin ollut tilaisuutta tarkastella kyseisen säännöksen soveltamista asianajajien kansallisessa oikeusapujärjestelmässä suorittamiin palveluihin.

55. Se on kuitenkin pohtinut, voidaanko arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevaa 15 kohtaa (jossa, luettuna yhdessä mainitun direktiivin 98 artiklan kanssa, jäsenvaltioiden sallitaan soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa ”jäsenvaltioiden luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamien sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa tarjoavien laitosten palvelujen suorituksiin ja tavaroiden luovutuksiin siltä osin kuin näitä liiketoimia ei ole vapautettu verosta 132 – – artiklan nojalla”) soveltaa asianajajien suorittamiin palveluihin, jotka valtio kokonaan tai osittain korvaa heille oikeusavun yhteydessä.(16)

56. Se tukeutui tässä yhteydessä oikeuskäytäntöön, joka koskee nykyään arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan g alakohdassa säädettyä vapautusta, ja päätteli, että oikeusavun yhteydessä asianajajat eivät lähtökohtaisesti jää liitteessä III olevassa 15 kohdassa tarkoitetun ryhmän ulkopuolelle pelkästään sillä perusteella, että kyse on voittoa tavoittelevista yksityisistä yksiköistä, ja että jäsenvaltioilla on harkintavaltaa tunnustaessaan yhteiskunnallisen luonteen tietyille laitoksille, mutta tätä harkintavaltaa on kuitenkin käytettävä arvonlisäverodirektiivissä säädettyjä rajoja noudattaen.(17)

57. Unionin tuomioistuin totesi tällaisista rajoista, että lainsäätäjän tahtona oli saattaa alennetun verokannan soveltamismahdollisuus koskemaan vain palveluja, joita suorittavat laitokset, jotka täyttävät kaksi edellytystä: niiden on itse oltava luonteeltaan yhteiskunnallisia ja niiden on tarjottava sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa. Se katsoi, että lainsäätäjän tahtoa estettäisiin toteutumasta, jos jäsenvaltio voisi vapaasti luokitella voittoa tavoittelevia yksityisiä yksiköitä kyseisessä 15 kohdassa tarkoitetuiksi laitoksiksi pelkästään sillä perusteella, että nämä yksiköt suorittavat myös luonteeltaan sosiaalisia palveluja. Kyseisen kohdan sanamuotoa noudattaakseen jäsenvaltio ei näin ollen voi soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa voittoa tavoittelevien yksityisten yksiköiden suorittamiin palveluihin käyttämällä soveltamisen perusteena pelkkää näiden palvelujen luonnetta ja ottamatta huomioon erityisesti näiden yksiköiden tavoitteita kokonaisuutena tarkasteltuina ja sitä, miten vakaasti kyseiset yksiköt tarjoavat sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa. Asianajajien ammattiryhmää ei voida kokonaisuutena tarkasteltuna pitää luonteeltaan yhteiskunnallisena. On siis niin, että vaikka oletettaisiinkin, että asianajajien oikeusavun yhteydessä suorittamat palvelut ovat luonteeltaan yhteiskunnallisia ja että ne voidaan luokitella ”sosiaaliavun ja sosiaaliturvan tarjoamiseksi”, pelkästään tämän seikan perusteella ei tässä tapauksessa voida katsoa, että kyseiset asianajajat ja oikeusavustajat voidaan luokitella liitteessä III olevassa 15 kohdassa tarkoitetuiksi ”luonteeltaan yhteiskunnallisiksi ja sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa tarjoaviksi laitoksiksi”.(18)

58. Kun otetaan huomioon edellä mainittu oikeuskäytäntö ja yleinen tarve tulkita arvonlisäverodirektiivin samansisältöisiä säännöksiä johdonmukaisesti, on selvää, ettei 132 artiklan 1 kohdan g alakohdassa sallita jäsenvaltioiden vapauttaa verosta asianajajien kansallisessa oikeusapujärjestelmässä suorittamia palveluja.

59. Kysymyksen toiseen osaan, joka koskee kyseisen direktiivin ”jotakin toista säännöstä”, on vastattava samoin. Kuten Ranskan hallitus huomauttaa, yhtäältä ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei ole viitannut mihinkään toiseen säännökseen, joka saattaisi sallia tällaisen vapautuksen, ja toisaalta, jos tällainen säännös olisi olemassa, se olisi arvonlisäverodirektiivin 371 artiklan vastainen, sikäli kuin sillä sallittaisiin jäsenvaltion ottaa käyttöön uusi vapautus, jota sovelletaan asianajajien suorittamiin palveluihin, sillä 371 artiklassa sallitaan vain voimassa olevan vapautuksen soveltamisen jatkaminen, josta direktiivissä ei muutoin säädetä.

Ensimmäinen, toinen ja kolmas kysymys (arvonlisäverodirektiivin yhdenmukaisuus kansainvälisten sopimusten ja perusperiaatteiden kanssa, sikäli kuin sillä ei sallita jäsenvaltioiden vapauttaa verosta asianajajien suorittamia palveluja tai soveltaa tällaisiin palveluihin alennettua arvonlisäverokantaa)

60. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee ensimmäisellä, toisella ja kolmannella kysymyksellä onko se, että asianajajien suorittamia palveluja ei ole vapautettu arvonlisäverosta, ja se, ettei niihin voida soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa, sopusoinnussa Euroopan ihmisoikeussopimuksessa, KP-sopimuksessa, Århusin yleissopimuksessa, EU-sopimuksessa ja perusoikeuskirjassa vahvistettujen perusperiaatteiden kanssa.(19)

61. Ensimmäisen kysymyksen a kohta ja toinen kysymys koskevat oikeutta

oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin, mahdollisuus saada neuvoja ja antaa toisen henkilön puolustaa ja edustaa itseään mukaan luettuna, sekä vähävaraisten oikeutta oikeusapuun. Ensimmäisen kysymyksen b kohta koskee Århusin yleissopimuksessa määrättyä muutoksenhaku- ja vireillepano-oikeutta siten, että menettelyt eivät saa olla ”niin kalliita, että se olisi esteenä menettelyyn osallistumiselle”, ja ensimmäisen kysymyksen a ja b kohta koskevat asianosaisten prosessuaalista yhdenvertaisuutta, kun taas ensimmäisen kysymyksen c kohta koskee vähävaraisten oikeutta oikeusapuun. Kolmas kysymys koskee yhdenvertaisuusperiaatetta ja syrjintäkieltoa (jota voidaan kutsua myös ”verotuksen neutraalisuudeksi”) mahdollisesti samankaltaisten palvelujen suoritusten erilaisen arvonlisäverokohtelun yhteydessä.

62. Ensimmäisen kysymyksen a, b ja c kohdan sekä toisen ja kolmannen kysymyksen tarkasteleminen erikseen ja peräkkäin edellyttäisi jonkinlaista toistoa, sillä samat tai samankaltaiset seikat esitetään moneen kertaan vain hieman erilaisissa asiayhteyksissä. Siksi pidän parempana tarkastella näitä kysymyksiä asiaan liittyvien eri perusperiaatteiden valossa, jotka ovat kaikki oikeudenmukaista oikeudenkäyntiä koskevan oikeuden näkökohtia.

63. Haluan aluksi todeta, että suhtaudun ymmärtäväisesti ja myötätuntoisesti kantajien ilmaisemiin huolenaiheisiin ja heidän tavoitteisiinsa pääasiassa. Oikeus saattaa asia tuomioistuimen käsiteltäväksi on perusoikeus, joka on taattava (vaikka se ei voi koskaan olla ehdoton eikä se voi olla etusijalla kaikkiin muihin näkökohtiin nähden) sekä jäsenvaltioiden että unionin lainsäädännöissä. Tämän oikeuden käyttöä hankaloitetaan väistämättä, jos oikeudellisen neuvonnan tai edustuksen kustannukset kasvavat verovapautuksen poistamisen vuoksi.

64. Jäljempänä esittämistäni syistä en kuitenkaan katso, että periaate, jonka mukaan asianajajien suorittamista palveluista kannetaan arvonlisäveroa, ja näkökohdat, jotka liittyvät perusoikeuteen saada asiansa käsitellyksi tuomioistuimessa, olisivat jollain tavoin ristiriidassa.

65. Useissa unionin tuomioistuimelle esitetyissä huomautuksissa on keskitytty siihen, miten Belgia on poistanut asianajajien suorittamien palvelujen poikkeuksellisen arvonlisäverovapautuksen, eikä niinkään vapautuksen poistamiseen sinänsä. On esimerkiksi ehdotettu, että äkillisen muutoksen aiheuttamien vaikeuksien lieventämiseksi olisi pitänyt ottaa käyttöön siirtymä- tai liitännäistoimenpiteitä tai että oikeusapujärjestelmää olisi pitänyt uudistaa.

66. Mielestäni toimet, joilla lievennetään asianajajien palveluista kannettavan arvonlisäveron käyttöönotosta aiheutuvia vaikutuksia oikeussuojan taloudellisiin kustannuksiin Belgiassa, olisivat olleet toivottavia ja niistä olisi saattanut olla hyötyä sen varmistamisessa, että kyseinen jäsenvaltio täyttää perusoikeuskirjan ja Euroopan ihmisoikeussopimuksen mukaiset velvoitteensa. Unionin tuomioistuinta pyydetään kuitenkin toteamaan, onko arvonlisäverodirektiiviin sisältyvä periaate, jonka mukaan asianajajien palveluista olisi kannettava arvonlisäveroa, yhdenmukainen niiden perusoikeuksien kanssa, joihin on vedottu, eikä tarkastelun kohteena ole se, miten Belgia poisti vapautuksen, jota se oli aiemmin poikkeuksen nojalla soveltanut.

Oikeus oikeusapuun

67. Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan 3 kappaleessa, KP-sopimuksen 14 artiklan 3 kappaleen d kohdassa ja perusoikeuskirjan 47 artiklassa on vahvistettu, että oikeusapua annetaan vähävaraisille, jotka eivät pysty itse maksamaan asianajajan palveluista. Lisäksi on viitattu, joskin vähemmän vakuuttavasti, Århusin yleissopimuksen 9 artiklan 5 kappaleeseen, jossa edellytetään, että kukin sopimuspuoli ”harkitsee asianmukaisten oikeusapujärjestelmien perustamista poistaakseen muutoksenhaku- ja vireillepano-oikeuden käyttöön liittyvät taloudelliset esteet”.

68. Kansalliset oikeusapujärjestelmät – toisin kuin oikeusturvavakuutus tai yleisen edun puolesta (pro bono publico) toimivien asianajajien maksuttomien oikeudellisten palvelujen

vapaaehtoinen suoritus – rahoitetaan valtaosin, ellei yksinomaan, valtion varoista. Belgian hallituksen viittaamien oikeuslaitoksesta ja lainkäytöstä annetun lain säännösten perusteella tilanne näyttää selvästikin olevan tämä Belgiassa. Tällaisessa järjestelmässä palveluja suorittavat asianajajat saavat näin ollen korvauksensa valtiolta. Jos heidän palkkionsa kasvavat 21 prosenttia palkkioista kannettavan arvonlisäveron vuoksi, valtion on maksettava 21 prosenttia enemmän. Tämän 21 prosentin suuruisen veron kantaa kuitenkin valtio, joten valtiolle kansallisen oikeusapujärjestelmän rahoittamisesta aiheutuvat kustannukset pysyvät samoina.

69. Istunnossa kävi ilmi, että maksujen kierrättämisen välttämiseksi Belgia on tosiasiaassa soveltanut oikeusapupalkkioihin nollan prosentin arvonlisäverokantaa.(20)

70. Siksi vaikuttaa siltä, että asianajajien suorittamia palveluja koskevan vapautuksen poistaminen ei ole vaikuttanut oikeusavun myöntämisen laajuuteen Belgiassa.

71. Vaikka siis arvonlisäveron soveltaminen asianajajien palveluihin ei pääasiallisesti lisää oikeusapujärjestelmän rahoitukseen liittyviä valtion menoja, järjestelmän ulkopuolella suoritettujen palvelujen yhteydessä se todennäköisesti tuo lisätuloja. Belgian asemassa olevan jäsenvaltion varat todennäköisesti kasvaisivat, ja näillä varoilla voitaisiin kyseisen jäsenvaltion valinnan mukaan lisätä oikeusapujärjestelmälle annettavaa rahoitusta, esimerkiksi nostamalla etuuden myöntämiseen järjestelmästä sovellettavaa kynnysarvoa, jos arvonlisäveron soveltaminen osoittautuu kohtuuttomaksi niille, joiden taloudelliset varat ylittävät hieman kyseiset kynnysarvot. Korostan kuitenkin, että kyseisen jäsenvaltion olisi tehtävä tämä valinta ottaen huomioon kaikki oikeusjärjestelmänsä oikeudenkäyntikustannusten rahoitukseen liittyvät olosuhteet, eikä arvonlisäverodirektiivissä säädetyn yhteisen arvonlisäverojärjestelmän soveltaminen millään tavoin vaikuta siihen tai estä sitä.(21)

72. Lisään vielä, että arvonlisäveron soveltaminen asianajajien suorittamiin palveluihin ei vaikuta pro bono -palveluihin, jotka suoritetaan vastikkeetta, ja että käsittelen oikeusturvavakuutuksen kustannusten nousua seuraavassa osassa, joka koskee oikeussuojan kustannuksia, kun oikeusapua ei myönnetä.

73. Siksi katson, että arvonlisäveron soveltaminen asianajajien suorittamiin palveluihin ei vaikuta perusoikeuskirjan 47 artiklassa tai muussa unionin toimielimiä sitovassa välineessä taattuun oikeuteen saada oikeusapua.

Oikeussuojan kustannukset, kun oikeusapua ei ole saatavilla

74. On selvää, että oikeus oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin edellyttää, että kustannukset eivät estä asianosaista tai syytettyä saamasta asianmukaista oikeudellista neuvontaa ja edustusta.

75. Tosiasia on myös se, että (lukuun ottamatta yksittäisten asianajajien harkinnan mukaan suorittamia pro bono -palveluja) oikeudellisesta neuvonnasta ja edustuksesta on maksettava.

76. Joissakin tapauksissa vähävaraisten asianosaisten tai vastaajien kustannukset korvataan kokonaan tai osittain julkisista varoista, ja kuten olen osoittanut, ei ole mitään perusteita katsoa, että arvonlisäveron soveltaminen kyseisiin palveluihin vaarantaisi tämän tilanteen.

77. Jos sen sijaan asianosaisten tai vastaajan on maksettava asianajajan palvelut kokonaan tai osittain omista varoistaan, kyseisten palvelujen kustannusten kasvu lisää jossain määrin taloudellista taakkaa, joka asianomaiselle aiheutuu siitä, että hän käyttää oikeuttaan tuomioistuinkäsittelyyn ja oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin. Tässä yhteydessä arvonlisäveron soveltaminen asianajajien palkkioihin, joista ei ole kannettu aiemmin arvonlisäveroa, on omiaan lisäämään asianajajien palvelujen kustannuksia, kun kyse on muista kuin verovelvollisista tai

verovelvollisista, jotka eivät voi saada takaisin ostoihin sisältyvää veroa, koska kyseiset palvelut eivät ole verollisen myynnin kustannustekijä.

78. Tältä osin on kuitenkin esitettävä muutama huomautus.

79. Ensinnäkin ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa itse ja Ranskan ja Kreikan hallitukset korostavat, että Euroopan ihmisoikeustuomioistuin on todennut Euroopan ihmisoikeussopimuksen yhteydessä, että oikeus saattaa asiansa tuomioistuimen käsiteltäväksi ei ole ehdoton. Siihen voidaan soveltaa rajoituksia, sillä tällainen oikeus edellyttää jo luonteensa vuoksi sääntelyä valtiolta, jolla on tietty harkintavalta, edellyttäen, että sovellettavilla rajoituksilla ei rajoiteta yksilön oikeutta saada asiansa käsitellyksi tuomioistuimessa siinä määrin tai sellaisella tavalla, että kyseisen oikeuden keskeinen sisältö vaarantuu, ja että niillä on hyväksyttävä tavoite ja että käytetyt keinot ovat oikeassa suhteessa tavoitteisiin nähden.(22)

80. Myös unionin tuomioistuin on todennut, että perusoikeuskirjan 47 artiklassa vahvistetun tehokkaan oikeussuojan periaatteen soveltamiselle voidaan asettaa – oikeudenkäyntikulujen ja/tai asianajajien palkkioiden maksamista koskevan vapautuksen osalta – ehtoja, jos niillä ei rajoiteta oikeutta tuomioistuinkäsittelyyn, mikä olisi vastoin tämän oikeuden ydinsisältöä, ja jos niillä pyritään hyväksyttävään päämäärään ja käytettyjen keinojen ja tavoitellun päämäärän välillä vallitsee kohtuullinen oikeasuhteisuus.(23)

81. Mielestäni asianajajien palvelujen kustannusten kasvun, vaikka se olisi suuruudeltaan 21 prosenttia, ei voida katsoa olevan vastoin tuomioistuinkäsittelyä koskevan oikeuden keskeistä sisältöä. Tavoitellun päämäärän näkökulmasta julkistalouteen liittyvää tavoitetta (joka on lopulta aina verotuksen perimmäinen tavoite) ja pyrkimystä yhdenmukaistaa Belgian lainsäädäntö muiden jäsenvaltioiden lainsäädäntöjen (ja yhdenmukaistamisdirektiivin järjestelmän) kanssa ja lopettaa kilpailun vääristyminen on pidettävä hyväksyttävänä tavoitteena unionin lainsäädäntöä sovellettaessa. Totean tältä osin vielä, että kansallisen yleisen arvonlisäverokannan määrittäminen ei voida pitää suhteettomana kyseisiin tavoitteisiin nähden.

82. Toiseksi, kuten Belgian hallitus eritoten huomauttaa, myös belgialaiset asianajajat, joiden palvelut tulivat arvonlisäverollisiksi 1.1.2014, saivat oikeuden vähentää arvonlisäveron, jonka he ovat maksaneet suorittamiaan palveluja varten hankkimistaan tavaroista ja palveluista. Heidän omat kustannuksensa alenivat näin ollen heidän tällaisista hankinnoista maksamansa arvonlisäveron verran. Jos oletetaan, etteivät he tehneet muita mukautuksia kuin sovelsivat arvonlisäveron yleistä verokantaa nettopalkkioihinsa ja vähensivät ostoihinsa sisältyvän veron, kyseisten palkkioiden ei olisi pitänyt nousta 21 prosenttia, vaan tästä prosenttiosuudesta olisi pitänyt vähentää se ostoihin sisältyvän arvonlisäveron määrä, jonka he saivat itse vähentää. Vaikka asianajajilla ei ehkä ole yhtä suuria panoskustannuksia kuin monilla muilla talouden toimijoilla, vaikutusta ei silti voida jättää kokonaan huomiotta.

83. Kolmanneksi on yleisesti tiedossa, että arvonlisäverojärjestelmän taustalla olevista verotusperiaatteista huolimatta talouden toimijat, jotka luovuttavat tavaroita tai palveluja muille kuin verovelvollisille (eli loppukuluttajille), eivät yleensä määritä verottomia hintojaan itsenäisesti ja sen jälkeen mekaanisesti lisää kyseisiin hintoihin sovellettavan arvonlisäveron määrää. Heidän on otettava huomioon kaikilla kilpailluilla kuluttajamarkkinoilla – mainitakseni vain kaksi esimerkkiä – markkinoilla mahdolliset korkeimmat verolliset hinnat tai alin taso, jolla heidän liikevaihtonsa on riittävä, jotta pienempi voittomarginaali olisi kannattava. Kun arvonlisäverokannat nousevat tai laskevat, talouden toimijat eivät näin ollen usein siirrä näiden muutosten vaikutuksia (täysimääräisinä) kuluttajille.

84. Käytännössä ei siksi voida väittää, että sovellettavan arvonlisäverokannan nousun (tarkasteltavassa tapauksessa tilanne muuttuu siten, että ensin ei kanneta arvonlisäveroa eikä

vähennysoikeutta ole, minkä jälkeen verokanta nousee 21 prosenttia ja syntyy täysi vähennysoikeus) ja kuluttajille myytyjen tavaroiden ja palvelujen kustannusten nousun välillä olisi automaattinen ja tiivis yhteys.

85. Belgiassa asianajajien palkkioita ei säännellä lailla vaan asianajaja ja asiakas sopivat hinnoista keskenään. Tässä tilanteessa asianajajien on toimittava noudattaen sellaista harkintavaltaa, jota heiltä odotetaan tehtäviensä hoitamisessa, eikä palkkioiden tule ylittää kohtuullisuuden rajoja.(24) Mahdollisia laskentamenetelmiä ovat muun muassa tuntihinnan määrittäminen tehdylle työlle, kiinteä hinta kyseessä olevan riita-asian luonteen mukaan tai tietty prosenttiosuus riita-asian kohteena olevasta summasta, ja perittävää määrää voidaan muuttaa oikeudenkäynnin tuloksen mukaan (mutta palkkioita ei voida sitoa kokonaan lopputulokseen). Palkkiotasojen mukauttamisessa voidaan ottaa huomioon muita perusteita – kuten asiakkaan taloudellinen tilanne tai asianajajan kokemus, erityisasiantuntemus tai maine.(25) Jopa ennen tällaisten mukautusten tekemistä Belgiassa sovellettavat palkkiotasot vaikuttavat vaihtelevan merkittävästi.(26)

86. Siksi vaikuttaa epätodennäköiseltä, että asianajajien palkkioiden arvonlisäverovapautuksen poistaminen lisäisi väistämättä yleisesti oikeussuojan kustannuksia. Lisäksi (kuten komissio on korostanut) asianosaiset todennäköisesti pitävät suoritetun palvelun laatua ja rahalle saatua vastinetta tärkeämpänä perusteena kuin pelkästään palvelun (neuvoteltavissa olevaa) hintaa.

87. Neljänneksi yksittäiset asianajajat voivat toisinaan jossain määrin tukea palvelujaan ristikkäin mukauttamalla palkkioitaan ottaakseen huomioon palveluihinsa sovellettavan arvonlisäveron käyttönoton ja lieventääkseen sen vaikutusta tahoihin, joihin tällaisten palvelujen hinnoilla saattaisi muutoin olla käyttöä rajoittava vaikutus. Ordre des barreaux francophones et germanophones internetsivuston mukaan asiakkaan taloudellinen tilanne on ensimmäinen seikka, jonka asianajajat ottavat huomioon, kun he määrittävät palkkioitaan kohtuulliselle tasolle; siksi asianajajien on mahdollista soveltaa asiakkaisiin, jotka eivät täytä oikeusavun myöntämisen edellytyksiä, hinnastoa, jolla varmistetaan, ettei keneltäkään evätä oikeutta saattaa asia tuomioistuimen käsiteltäväksi kustannusten vuoksi. Hyväksyn kuitenkin kaikilta osin Jimmy Tessensin ym:iden asianajajan istunnossa esittämän näkemyksen, jonka mukaan tällainen vaihtoehto ei ole yhdenvertaisesti kaikkien asianajajien käytettävissä vaan on riippuvainen kunkin asianajajan asiakaskunnan koostumuksesta.

88. Siksi arvonlisäverodirektiivi tai Belgian päätös lakata soveltamasta mainitussa direktiivissä säädettyä mahdollisuutta vapauttaa asianajajien palvelut arvonlisäverosta eivät mielestäni sisällä mitään sellaista, minkä perusteella perusoikeuskirjan 47 artiklaa voitaisiin katsoa rikutun siksi, että arvonlisäveron kantaminen tällaisista palveluista lisää oikeussuojan kustannuksia.

89. Samoja näkökohtia voidaan soveltaa olennaisin osin Århusin yleissopimuksen 9 artiklan 4 ja 5 kappaleeseen. Tältä osin voidaan kuitenkin esittää muutama lisähuomautus.

90. Ensinnäkin unionin tuomioistuin on tulkinnut (Århusin yleissopimuksen 9 artiklan 4 kappaleessa käytettyä) sanamuotoa ”eivätkä ne saa olla niin kalliita, että se olisi esteenä menettelyyn osallistumiselle” direktiivin 85/337(27) 10 a artiklan yhteydessä siten, että asianomaisia henkilöitä ei saa estää aloittamasta tai jatkamasta oikeudenkäyntiä kyseisten artiklojen soveltamisalalla siitä mahdollisesti aiheutuvan taloudellisen taakan takia. Kun kansalliset tuomioistuimet arvioivat tähän vaatimukseen liittyviä seikkoja, niiden on otettava huomioon sekä sen henkilön etu, joka haluaa puolustaa oikeuksiaan, että ympäristönsuojeluun liittyvä yleinen etu. Tämän arvioinnin yhteydessä kansallinen tuomioistuin ei voi arvioida ainoastaan asianomaisen henkilön taloudellista tilannetta, vaan sen on myös tarkasteltava objektiivisesti oikeudenkäyntikulujen määrää, ja se voi ottaa myös huomioon kyseisten asianosaisten tilanteen, kantajan tai valittajan tosiasialliset mahdollisuudet asian voittamiseen, asian merkityksen kantajalle

tai valittajalle ja ympäristönsuojelulle, asiassa sovellettavien oikeussääntöjen ja menettelyn monimutkaisuuden ja sen, että kanne tai valitus on jossain vaiheessa mahdollisesti ollut ilmeisen perusteeton, sekä kansallisen oikeusapujärjestelmän tai oikeudenkäyntikuluja koskevan vastuun rajoittamiseen liittyvän järjestelmän olemassaolon.(28)

91. On näin ollen selvää, että vaatimusta, jonka mukaan menettely ei saa olla niin kallis, että se olisi esteenä menettelyyn osallistumiselle, olisi arvioitava tapauskohtaisesti. Unionin tuomioistuin on kuitenkin todennut, ettei vaatimusta ole pantu asianmukaisesti täytäntöön kansallisessa lainsäädännössä, ellei oikeussääntö velvoita kansallista tuomioistuinta varmistamaan, että menettely ei ole niin kallis, että se olisi esteenä kantajan menettelyyn osallistumiselle.(29) Tarkasteltavassa tapauksessa yksikään pääasian asianosaisista ei ole väittänyt, että vaatimus on pantu väärin täytäntöön Belgian lainsäädännössä.

92. Århusin yleissopimuksen 9 artiklan 4 kappaleessa viitataan lisäksi 9 artiklan 1–3 kappaleessa tarkoitettuihin menettelyihin, ja mainituissa kappaleissa viitataan kansallisen lainsäädännön vaatimuksiin. Unionin tuomioistuin on katsonut tämän perusteella, että 9 artiklan 3 kappale ei sisällä yhtään ehdotonta ja riittävän täsmällistä veloitetta, joka koskisi välittömästi yksityisten oikeusasemaa, ja että mainitun määräyksen täytäntöönpano ja oikeusvaikutukset edellyttävät muita toimenpiteitä. Siihen ei näin ollen voida vedota unionin lainsäädännön säännöksen pätevyyden kyseenalaistamiseksi.(30)

93. Århusin yleissopimuksen 9 artiklan 5 kappaleen osalta on korostettava, että määräys edellyttää pelkästään, että sopimuspuolet ”harkitsevat” asianmukaisten oikeusapujärjestelmien perustamista poistaakseen muutoksenhaku- ja vireillepano-oikeuden käyttöön liittyvät taloudelliset esteet sekä muut esteet tai vähentääkseen niitä. Siksi siihen ei voida vedota tosiasiallisesti käyttöön otetun unionin lainsäädännön säännöksen pätevyyden kyseenalaistamiseksi.

Asianosaisten prosessuaalinen yhdenvertaisuus

94. Nyt tarkasteltava kysymys koskee lähinnä sitä, että verovelvolliset, jotka käyttävät asianajajien palveluja verollisia liiketoimiaan varten, ovat oikeutettuja vähentämään tällaisista palveluista maksettavan (ostoihin sisältyvän) arvonlisäveron (myynteihin sisältyvästä) arvonlisäverosta, joka heidän on maksettava veroviranomaisille, kun taas loppukuluttajilla (tai verovelvollisilla, jotka käyttävät asianajajan palveluja muita kuin verotettavia liiketoimia varten) ei ole tällaista vähennysoikeutta. Pääasian kantajien mukaan viimeksi mainitulla ryhmällä olisi siten oikeusriidassa (taloudellisesti) epäedullisempi asema ensin mainittuun ryhmään nähden.

95. Kuten Euroopan ihmisoikeustuomioistuin on todennut Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan yhteydessä, oikeudenmukaista oikeudenkäyntiä koskeva käsite sisältää prosessuaalista yhdenvertaisuutta koskevan vaatimuksen, millä tarkoitetaan oikeudenmukaista tasapainoa oikeudenkäynnin asianosaisten välillä, ja se edellyttää, että kullekin asianosaiselle annetaan kohtuullinen mahdollisuus esittää asiansa sellaisten edellytysten vallitessa, jotka eivät saata tätä vastapuoltaan selvästi epäedullisempaan asemaan.(31) Euroopan ihmisoikeustuomioistuin on tarkastellut oikeuskäytännössään useita tapauksia, joissa prosessuaalista yhdenvertaisuutta on loukattu,(32) mutta tietääkseni se ei ole koskaan vielä tarkastellut tilannetta, jossa oikeudellisten palvelujen kustannuksiin on sovellettu arvoon perustuvaa veroa, joka koskee lopullisesti vain toista asianosaista.

96. Lähinnä vastaavanlainen tilanne vaikuttaisi olevan asiassa McDonald’s Two,(33) jossa kahdelta yksityishenkilöltä, jotka oli haastettu oikeuteen McDonald’sin pikaruokaketjun herjaamisesta heidän julkaistuaan ketjua arvostelevia lentolehtisiä, evättiin oikeusapu itsensä puolustamiseksi.(34) Euroopan ihmisoikeustuomioistuin tukeutui etenkin siihen, että menettely kesti epätavallisen pitkään ja oli oikeudellisesti monimutkainen, ja totesi, että epämääräillä vastaajilta

oikeusapu heiltä vietiin mahdollisuus esittää asiansa tehokkaasti ja heidät asetettiin prosessuaalisesti eriarvoiseen asemaan McDonald'sin kanssa ja että tästä syystä Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan 1 kappaletta oli rikottu.

97. En kuitenkaan katso, että kyseisestä tuomiosta olisi erityistä apua pääasian kantajille. On totta, että se koskee tilannetta, jossa toisen asianosaisen on helpompi saada asianajajan palveluja. On kuitenkin selvää, että Euroopan ihmisoikeustuomioistuimien hyväksymiä tuomioita sen, että erilainen kyky maksaa tällaisista palveluista aiheuttaa jonkinasteista prosessuaalista epäyhtenäisyyttä, joka voidaan hyväksyä ja joka jopa on hyväksyttävä. Se perusteli toteamustaan ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan 1 kappaletta rikkomisesta asian erityisolosuhteilla ja sillä, että kyse oli pitkästä ja monimutkaisesta menettelystä, jonka käynnisti rikas monikansallinen yhtiö kahta vähävaraista yksityishenkilöä vastaan, joilta evättiin oikeusapu, vaikka tällaista apua olisi voitu myöntää harkinnanvaraisesti.

98. Kuten olen jo edellä huomauttanut, oikeusapua koskevat säännöt ovat täysin riippumattomia säännöistä, joita sovelletaan asianajajien suorittamista palveluista kannettavaan arvonlisäveroon. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin käyttää oikeusapua kompensoidakseen prosessuaalista epäyhtenäisyyttä, ja niitä voidaan tietyissä tapauksissa vaatia tekemään niin (kuten asiassa McDonald's Two). Mielestäni Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen oikeuskäytäntöä ei kuitenkaan voida tulkita siten, että se edellyttää, että jäsenvaltiot pidättäytyvät soveltamasta 21 prosentin veroa, jonka toiset asianosaiset voivat saada takaisin mutta toiset eivät.

99. Lisäksi katson, että vaikka enimmillään 21 prosentin kustannusero asettaa tosiasiallisesti toisen oikeussubjektin vastapuoltaan epäedullisempaan asemaan, se ei kuitenkaan riko tuomioistuimien toimintaa koskevan oikeuden keskeistä sisältöä. Joka tapauksessa valtio ei ole velvollinen varmistamaan ehdotonta prosessuaalista yhtenäisyyttä.

100. Panen merkille myös, että tosiasiallinen prosessuaalinen epäyhtenäisyys johtuu todennäköisesti muista tekijöistä, etenkin eroista, jotka liittyvät eri asianajajien rahalle antamaan vastineeseen ja asianosaisten taloudelliseen varallisuuteen. Esimerkiksi, jos varakas kuluttaja ja taloudellisissa vaikeuksissa oleva liiketoiminnan harjoittaja ovat vastapuolina riita-asiassa, on epätodennäköistä, että liiketoiminnan harjoittaja, joka voi vähentää asianajajansa palkkioon sisältyvän arvonlisäveron, saa kuluttajaan verrattuna suotuisamman aseman, jos hänellä ei ole varaa palkata asianajajaa, joka tarjoaa samanlaatuista palvelua kuin hänen vastapuoltaan edustava asianajaja. Päinvastaisessa tilanteessa, jos tavallisen kansalaisen vastapuolena on häikäilemätön monikansallinen jättiläinen, se, että monikansallinen yhtiö voi vähentää ulkoisten asianajajien palkkioihin sisältyvän arvonlisäveron, ei todennäköisesti ole ratkaiseva tekijä ilmeisen prosessuaalisen epäyhtenäisyyden kannalta.

Yhtenäinen kohtelu, syrjimättömyys ja verotuksen neutraalisuus

101. Kolmannessa kysymyksessä tiedustellaan, onko asianajajien suorittamien palvelujen arvonlisäverosta vapauttamatta jättäminen tällaisten palvelujen kiellettyä syrjintää arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdassa lueteltuihin muihin ”yleishyödyllisiin toimintoihin” nähden.

102. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan ”yhtenäisen kohtelun periaate, jota verotuksen neutraalisuuden periaate ilmentää arvonlisäverotuksessa, edellyttää – –, ettei toisiinsa rinnastettavia tilanteita kohdella eri tavalla, ellei tällaista erilaista kohtelua voida objektiivisesti perustella”.(35)

103. Olen jo todennut, että arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdassa säädettyjen vapautusten tavoitteena ei ole edistää kaikkia yleishyödyllisiä toimintoja vaan ainoastaan tiettyjä

yleishyödyllisiä toimintoja, tarkemmin sanottuna ”siinä lueteltuja ja hyvin yksityiskohtaisesti kuvattuja yleishyödyllisiä toimintoja”.(36) Totesin tältä osin ratkaisuehdotuksessani Horizon College ja Haderer, että vapautusten luettelo ei ole luonteeltaan systemaattinen, minkä vuoksi tietyn vapautuksen tarkoitukseen liittyvien päätelmien perusteella ei välttämättä voida suoraan päätellä mitään jotakin toista vapautusta koskevaa.(37)

104. Jos kuitenkin oletetaan, että päätelmäni edellä mainitussa asiassa oli väärä tai vähintäänkin ilmaistu liian yleisluonteisesti, voidaanko 132 artiklan 1 kohdassa esitettyjen vapautusten taustalla nähdä jonkinlaista sisäistä logiikkaa?

105. Poikkeukset koskevat yhteenvetona muun muassa seuraavia: postilaitoksen palvelut (a alakohta); erilaiset terveysterveystoimet ja terveyteen liittyvät palvelut (b–e ja p alakohta); arvonlisäverosta vapautetut yhteenliittymät (f alakohta); sosiaalihuoltoon ja sosiaaliturvaan liittyvät palvelut (g alakohta); hyvinvointipalvelut ja lasten ja nuorten kouluopetus (h–j alakohta) yhdessä urheiluun liittyvien suoritusten kanssa (m alakohta); uskonnolliset, kulttuuriset ja niihin liittyvät suoritukset (k, l ja n alakohta); b, g–i ja l–n alakohdan mukaisesti verosta vapautettujen toimien varainhankinta (o alakohta) sekä radio- ja televisiolaitosten harjoittama toiminta (q alakohta).

106. Jotkin kyseessä olevista toimista on vapautettu verosta sillä edellytyksellä, että ne eivät tuota voittoa (ks. esim. g ja h alakohta), kun taas toiset toimet voidaan suorittaa kaupallisessa tarkoituksessa (ks. esim. j alakohta). Joissakin tapauksissa edellytyksenä on, että vapautus ei ole omiaan johtamaan kilpailun vääristymiseen (f, l ja o alakohta).

107. Siinä määrin kuin kyseisillä toimilla voidaan katsoa olevan jokin yhdistävä tekijä, voidaan todeta, että toimet kuuluvat neljään ryhmään, tarkemmin sanottuna julkiseen viestintään, terveyteen ja hyvinvointiin, koulutukseen ja kulttuuriin laajasti tulkittuna. Ei ole mitään perusteita todeta yleisesti, että asianajajien palvelut kuuluvat johonkin edellä mainituista ryhmistä tai että ne kilpailevat niiden kanssa tai ovat niiden kanssa samankaltaisia(38) tai etenkin että ne olisivat yksityiskohtaisesti kuvattuja yleishyödyllisiä toimintoja.

108. Joka tapauksessa on niin, että jos katsottaisiin, että muiden kuin 132 artiklan 1 kohdassa lueteltujen ja kuvattujen toimintojen olisi hyödyttävä vapautuksesta analogian perusteella, se merkitsisi perusteellista muutosta oikeuskäytäntöön, jonka mukaan ”mainittujen vapautusten määrittelyyn käytettyä sanamuotoa on tulkittava suppeasti, koska nämä vapautukset ovat poikkeuksia siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan kaikista verovelvollisen vastikkeellisista suorituksista kannetaan arvonlisäveroa”.(39)

109. Mielestäni tästä seuraa, ettei ole perusteita todeta, että se seikka, että asianajajien palveluja ei ole sisällytetty arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdassa esitettyyn luetteloon, merkitsee samanlaisten tilanteiden erilaista käsittelyä.

Ratkaisuehdotus

110. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin vastaa Cour constitutionnellen (Belgian perustuslakituomioistuin) esittämiin kysymyksiin seuraavasti:

1) Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 371 artiklaa on tulkittava siten, että jäsenvaltio, joka on mainitun säännöksen mukaisesti jatkanut asianajajien palvelujen arvonlisäverovapautusta, voi rajoittaa kyseisen vapautuksen soveltamisalaa poistamalla sitä kokonaan. Kun jäsenvaltio on poistanut vapautuksen kokonaan, kyseinen jäsenvaltio ei kuitenkaan saa enää ottaa käyttöön samaa vapautusta aiempaa suppeampana.

2) Direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan g alakohdassa tai kyseisen direktiivin missään muussakaan säännöksessä ei sallita jäsenvaltioiden vapauttaa asianajajien oikeusapujärjestelmän yhteydessä suorittamia palveluja arvonlisäverosta sosiaalihuoltoon tai sosiaaliturvaan läheisesti liittyvinä palveluina.

3) Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelussa ei ole ilmennyt mitään, mikä voisi vaikuttaa direktiivin 2006/112 pätevyyteen.

1 – Alkuperäinen kieli: englanti.

2 – Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1).

3 – Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu neuvoston direktiivi 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1).

4 – Allekirjoitettu Roomassa 4.11.1950. Kaikki jäsenvaltiot ovat allekirjoittaneet Euroopan ihmisoikeussopimuksen, mutta Euroopan unioni ei ole vielä liittynyt siihen; ks. lausunto 2/13, EU:C:2014:2454.

5 – Hyväksytty 16.12.1966 Yhdistyneiden kansakuntien yleiskokouksessa, Yhdistyneiden Kansakuntien sopimuskokoelma, nide 999, s. 171 ja nide 1057, s. 407. Kaikki Euroopan unionin jäsenvaltiot ovat 23.3.1976 voimaan tulleen KP-sopimuksen osapuolia.

6 – Allekirjoitettiin Århusissa 25.6.1998 ja hyväksyttiin Euroopan yhteisön puolesta 17.2.2005 tehdyllä neuvoston päätöksellä 2005/370/EY (EUVL L 124, s. 1). Se pantiin täytäntöön unionin lainsäädännössä yleisön osallistumisesta tiettyjen ympäristöä koskevien suunnitelmien ja ohjelmien laatimiseen sekä neuvoston direktiivien 85/337/ETY ja 96/61/EY muuttamisesta yleisön osallistumisen sekä muutoksenhaku- ja vireillepano-oikeuden osalta 26.5.2003 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivillä 2003/35/EY (EUVL L 156, s. 17).

7 – EUVL 2010, C 83, s. 389.

8 – 135 ja 136 artiklan mukaiset vapautukset eivät ole nyt käsiteltävän asian kohteena.

9 – Samat säännökset sisältyivät 1.1.2007 asti kuudennen arvonlisäverodirektiivin 28 artiklan 3 kohdan b alakohtaan ja liitteeseen F.

10 – Ranskaksi "avocats" ja hollanniksi "advokaten". Myös notaarien ja ulosottomiesten palvelut olivat arvonlisäverottomia 31.12.2011 asti, jolloin vapautus poistettiin.

11 – Loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses.

12 – Ks. esim. Ordre des barreaux francophones et germanophonen internetsivusto <http://www.avocats.be/fr/combien-ça-coûte>.

13 – Tuomio komissio v. Ranska (C-492/08, EU:C:2010:348, 45–47 kohta).

14 – Ks. tuomio Kerrutt (73/85, EU:C:1986:295, 17 kohta); tuomio Norbury Developments (C-136/97, EU:C:1999:211, 19 kohta) ja tuomio Idéal tourisme (C-36/99, EU:C:2000:405, 32 kohta). Ks. myös analogisesti tuomio Danfoss ja AstraZeneca (C-371/07, EU:C:2008:711, 24–44 kohta) (joka koskee vastaavaa mahdollisuutta jatkaa ostoihin sisältyvän arvonlisäveron

vähennysoikeuden rajoittamista).

15 – Ks. esimerkiksi tuomio *Žamberk* (C-18/12, EU:C:2013:95, 17–20 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

16 – Tuomio komissio v. Ranska (C-492/08, EU:C:2010:348).

17 – Tuomio komissio v. Ranska (C-492/08, EU:C:2010:348, 36–41 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

18 – Tuomio komissio v. Ranska (C-492/08, EU:C:2010:348, 43–47 kohta).

19 – On totta, että Euroopan ihmisoikeussopimus ja KP-sopimus eivät sisälly muodollisesti unionin lainsäädäntöön (ks. tuomio *Inuit Tapiriit Kanatami ym. v. komissio*, C-398/13 P, EU:C:2015:535, 45 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Koska perusoikeuskirjassa taatuilla oikeuksilla on sama merkitys ja ulottuvuus kuin Euroopan ihmisoikeussopimuksessa taatuilla oikeuksilla, unionin tuomioistuin on viitannut johdonmukaisesti Euroopan ihmisoikeussopimukseen ja Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen oikeuskäytäntöön perusoikeuskirjaa tulkitessaan. Lisäksi unionin tuomioistuin on korostanut, että Euroopan ihmisoikeussopimuksella on ihmisoikeuksien alalla erityinen merkitys ja KP-sopimus kuuluu niihin kansainvälisiin välineisiin, jotka tuomioistuin ottaa huomioon soveltaessaan unionin oikeuden yleisiä periaatteita (ks. esim. tuomio *parlamentti v. neuvosto* (C-540/03, EU:C:2006:429, 35–38 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen)).

20 – Valtion näkökulmasta tällaisella menettelyllä saavutetaan sama tulos kuin kantamalla arvonlisäveroa ja syöttämällä kannetut määrät takaisin oikeusapujärjestelmään, mutta suhtaudun epäilevästi sen yhdenmukaisuuteen arvonlisäverodirektiivin kanssa. Sen lisäksi, että menettely on muodollisesti yhteensopimaton, sillä saattaa olla vaikutusta myös unionin omiin varoihin, joihin kuuluu prosenttiosuus yhdenmukaistetusta arvonlisäveron määräytymisperusteesta (ks. Euroopan yhteisöjen omien varojen järjestelmästä 7.6.2007 tehdyn neuvoston päätöksen 2007/436/EY, *Euratom 2* artiklan b alakohta (EUVL L 163, s. 17)). Tätä näkökohtaa ei ole kuitenkaan tuotu esiin, tai se ei ole merkityksellinen kansallisen tuomioistuimen tarkasteltavassa asiassa esittämien kysymysten kannalta.

21 – Jäsenvaltioiden oikeusapujärjestelmien rahoitus ja kattavuus vaihtelevat merkittävästi. Ks. esim. tutkimus oikeusjärjestelmien toimivuudesta unionin jäsenvaltioissa ”Study on the functioning of judicial systems in the EU Member States, Facts and figures from CEPEJ 2012–2014 evaluation exercise”, jonka on laatinut oikeuslaitoksen toimivuutta tarkasteleva Euroopan neuvoston pysyvä komitea (CEPEJ) ja josta käy ilmi, että vuonna 2012 Itävallan oikeusapubudjetti oli asukasta kohden 2,25 euroa, mikä on yhteensä selvästi vähemmän kuin valtion tulot tuomioistuinmaksuista tai veroista, kun taas Ruotsissa vastaava budjetti oli asukasta kohden 24,74 euroa, josta vain yksi prosentti katettiin tuomioistuinmaksuilla tai veroilla. Tällaiset kysymykset ovat kuitenkin unionin nykyisessä oikeudellisessa tilanteessa kokonaan kunkin jäsenvaltion vastuulla, kunhan perusoikeuskirjaa ja Euroopan ihmisoikeussopimusta ja Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen oikeuskäytäntöä noudatetaan; ks. esim. oikeudesta käyttää avustajaa rikosoikeudellisissa menettelyissä ja eurooppalaista pidätysmääräystä koskevista menettelyistä sekä oikeudesta saada tieto vapaudenmenetyksestä ilmoitetuksi kolmannelle osapuolelle ja pitää vapaudenmenetyksen aikana yhteyttä kolmansiin henkilöihin ja konsuliviranomaisiin 22.10.2013 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2013/48/EU johdanto-osan 48 perustelukappale (EUVL L 294, s. 1).

22 – Ks. esim. asia *Jones ym. v. Yhdistynyt kuningaskunta*, Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio, valitukset nro 34356/06 ja 40528/06, 186 kohta, *Recueil des arrêts et décisions* 2014.

23 – Ks. esimerkiksi määräys GREP, C-156/12, EU:C:2012:342, 35 kohta ja sitä seuraavat kohdat sekä määräysosa. Ks. perusoikeuskirjan 47 artiklassa vahvistetun tehokkaita oikeussuojakeinoja koskevan oikeuden osalta myös tuomio Orizzonte Salute (C-61/14, EU:C:2015:655, 49 kohta).

24 – Belgian prosessilain 446 ter §.

25 – Ks. Ordre des barreaux francophones et germanophones internetsivusto <http://www.avocats.be/fr/combien-ça-coûte>.

26 – Tutkimuksessa siviilioikeudenkäyntien kustannusten läpinäkyvyydestä EU:ssa ("Study on the Transparency of Costs of Civil Judicial Proceedings in the European Union"), joka laadittiin Euroopan komissiolle vuoden 2007 joulukuussa, todetaan, että Belgiassa asianajajien verottomat tuntipalkkiot ovat keskimäärin 100–250 euroa (ks. https://e-justice.europa.eu/content_costs_of_proceedings-37-en.do). Muutamien asianajajien internetsivustojen perusteella voidaan päätellä, että vuonna 2015 Brysselin ulkopuolella perustuntipalkkiot vaihtelivat vähintään 80 eurosta 150 euroon, kun taas hiljattain julkaistun uutisen mukaan Belgian hallituksen käyttämän lakiasiaintoimiston verottomat tuntipalkkiot olivat alennusten jälkeen 225–600 euroa (ks. http://www.rtb.be/info/belgique/detail_la-ministre-galant-appellee-a-s-expliquer-a-la-chambre-sur-ses-frais-d-avocats?id=9120926).

27 – Tiettyjen julkisten ja yksityisten hankkeiden ympäristövaikutusten arvioinnista 27.6.1985 annettu neuvoston direktiivi 85/337/ETY (EYVL L 175, s. 40); ks. edellä alaviite 6. Direktiivin 10 a artiklan viidennen kohdan mukaan menettelyn on oltava "oikeudenmukainen, tasapuolinen ja nopea, eikä se saa olla niin kallis, että se olisi esteenä menettelyyn osallistumiselle".

28 – Tuomio Edwards ja Pallikaropoulos (C-260/11, EU:C:2013:221, 36 kohta ja sitä seuraavat kohdat sekä tuomiolauselma).

29 – Tuomio komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta (C-530/11, EU:C:2014:67, 55 kohta).

30 – Ks. esim. tuomio neuvosto ym. v. Vereniging Milieudefensie ja Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht (C-401/12 P–C-403/12 P, EU:C:2015:4, 54 ja 55 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

31 – Ks. esim. asia Dombo Beheer B.V. v. Alankomaat, Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio 27.10.1993, valitus nro 14448/88, 33 kohta, A-sarja nro 274; asia Ankerl v. Sveitsi, Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio 23.10.1996, 38 kohta, *Recueil des arrêts et décisions* 1996-V; asia Kress v. Ranska, Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio, valitus nro 39594/98, 72 kohta, *Recueil des arrêts et décisions* 2001 ja asia Komanický v. Slovakia, Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio 4.6.2002, valitus nro 32106/96, 45 kohta. Unionin tuomioistuin on hyväksynyt samanlaisen kannan arvioidessaan prosessuaalisen yhdenvertaisuuden periaatetta: ks. tuomio Otis ym. (C-199/11, EU:C:2012:684, 71 kohta) ja tuomio Guardian Industries ja Guardian Europe v. komissio (C-580/12 P, EU:C:2014:2363, 31 kohta).

32 – Esim. tapaus, jossa toisen osapuolen valitusta ei annettu tiedoksi toiselle asianosaiselle (asia Beer v. Itävalta, Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio 6.2.2001, valitus nro 30428/96, 19 kohta); määräajan kuluminen oli keskeytetty vain toisen asianosaisen osalta (asia Platakou v. Kreikka, Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio, valitus nro 38460/97, 48 kohta, *Recueil des arrêts et décisions* 2001-I ja asia Wynen v. Belgia, Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio, valitus nro 32576/96, 32 kohta, *Recueil des arrêts et décisions* 2002-VIII); kahdesta päätodistajasta vain toiselle annettiin tilaisuus tulla kuulluksi (asia Dombo Beheer B.V. v. Alankomaat, Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio 27.10.1993, valitus nro 14448/88, A-

sarja nro 274, 34 ja 35 kohta); toinen asianosainen sai asiaa koskevien tietojen saatavuuteen liittyviä merkittäviä etuja, sillä oli määräävä asema oikeudenkäynnissä ja huomattava vaikutus tuomioistuimen toteuttamaan arviointiin (asia Yvon v. Ranska, Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio, valitus nro 44962/98, 37 kohta, *Recueil des arrêts et décisions* 2003-V) tai yhdellä asianosaisella oli asema tai tehtäviä, joiden ansiosta se sai etua ja tuomioistuin vaikeutti toisen asianosaisen mahdollisuuksia riitauttaa asia tehokkaasti, kun tuomioistuin ei sallinut sen esittää merkityksellisiä asiakirjoja tai todistajanlausuntoja (asia De Haes ja Gijssels v. Belgia, Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio 24.2.1997, valitus nro 19983/92, 54 ja 58 kohta, *Recueil des arrêts et décisions* 1997-I).

33 – Asia Steel ja Morris v. Yhdistynyt kuningaskunta, Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio, valitus nro 68416/01, 59–72 kohta, *Recueil des arrêts et décisions* 2005-II.

34 – Vaikka vastaajat täyttivät oikeusavun myöntämisen taloudelliset ehdot, herjausta koskeva oikeudenkäynti oli lähtökohtaisesti suljettu oikeusapujärjestelmän ulkopuolelle eikä tällaista apua myönnetty harkinnanvaraisesti poikkeustapauksia koskevan harkintavallan perusteella.

35 – Ks. hiljattainen annettu tuomio Jetair ja BTW-*eenheid* BTWE Travel4you (C-599/12, EU:C:2014:144, 53 kohta).

36 – Ks. edellä tämän ratkaisuehdotuksen 52 kohta.

37 – C-434/05 ja C-445/05, EU:C:2007:149, 64 kohta.

38 – Ks. tältä osin tuomio Marks & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211, 49 kohta), jossa todettiin, että ”vaikka verotuksen neutraalisuuden periaatteen loukkaamisesta voi olla kysymys ainoastaan kilpailevien elinkeinonharjoittajien välillä, – – yhdenvertaisen kohtelun periaatteen loukkaaminen voi ilmetä veroasioissa muuntyyppisinä syrjinnän muotoina, jotka kohdistuvat sellaisiin elinkeinonharjoittajiin, jotka eivät välttämättä ole toistensa kilpailijoita vaan ovat muilta osin keskenään samankaltaisessa tilanteessa”.

39 – Ks. edellä tämän ratkaisuehdotuksen 52 kohta.