

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNE PRAVOBRANILKE

ELEANOR SHARPSTON,

predstavljeni 10. marca 2016(1)

Zadeva C-543/14

Ordre des barreaux francophones et germanophone in drugi

Jimmy Tessens in drugi

Orde van Vlaamse Balies

Ordre des avocats du barreau d'Arlon in drugi

proti

Conseil des ministres

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Cour constitutionnelle (ustavno sodišče, Belgija))

„DDV – Direktiva 2006/112/ES – Veljavnost in razlaga – Odvetniške storitve – Neoprostitev DDV – Dostop do sodnega varstva – Pravica do pomoči odvetnika – Enakost orožij – Pravna pomoč“

1. Na podlagi prehodne določbe iz Šeste direktive o DDV,(2) za katero je bilo sprva predvideno, da se bo uporabljala prvih pet let od 1. januarja 1978, a je še vedno prisotna v sedanji Direktivi o DDV,(3) je Belgija do 31. decembra 2013 oprostila DDV storitve, ki jih opravljajo odvetniki. Bila je edina država članica, ki je to storila.
2. Več belgijskih odvetniških zbornic, ki so se jim pridružile številne organizacije za varstvo človekovih pravic in humanitarne organizacije ter številni posamezniki, ki so jim bili zaradi unani odvetniški honorarji z dodanim DDV, je sprožilo postopek pred Cour constitutionnelle (ustavno sodišče) za izpodbijanje odprave te oprostitve z učinkom od 1. januarja 2014. Bistvo njihovih trditev je, da nastalo zvišanje stroškov sodnih postopkov krši številna jamstva, ki izhajajo iz pravice do dostopa do sodnega varstva.
3. Cour constitutionnelle (ustavno sodišče) pred odločitvijo o teh trditvah predlaga sprejetje predhodne odločbe o razlagi in veljavnosti nekaterih določb Direktive o DDV.

Pravno ozadje

Mednarodni sporazumi

4. Člen 6(1) Konvencije o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin (v nadaljevanju: EKČP)(4) med drugim določa: „Vsakdo ima pravico, da o njegovih civilnih pravicah in obveznostih

ali o kakršnikoli kazenski obtožbi zoper njega pravi?no in javno ter v razumnem roku odlo?a neodvisno in nepristransko z zakonom ustanovljeno sodiš?e“. Med minimalnimi pravicami, ki so s ?lenom 6(3) zagotovljene vsakomur, ki je obdolžen kaznivega dejanja, je pravica, „da se brani sam ali z zagovornikom po lastni izbiri ali, ?e nima dovolj sredstev za pla?ilo zagovornika, da ga dobi brezpla?no, ?e to zahtevajo interesi pravi?nosti“.

5. ?len 14(1) Mednarodnega pakta o državljanskih in politi?nih pravicah (MPDPP)(5) med drugim dolo?a: „Pred sodiš?i in sodnimi zbori so vsi enaki. Vsakdo ima pravico, da se njegov primer pravi?no in javno obravnava pred pristojnim, neodvisnim in nepristranskim, po zakonu ustanovljenim sodiš?em, ki odlo?i o utemeljenosti sleherne obtožbe, vložene zoper njega v kazenski zadevi, ali o njegovih državljanskih pravicah in obveznostih“. V skladu s ?lenom 14(3)(b) in (d) ima pri odlo?anju o kazenski obtožbi, vloženi zoper njega, vsakdo pravico, ob popolni enakopravnosti „ob?evati [komunicirati] z zagovornikom, ki si ga sam izbere“ in „biti navzo? na obravnavi in se zagovarjati sam ali imeti zagovornika, ki si ga je izbral; ?e nima zagovornika, pa biti obveš?en o tej svoji pravici in dobiti vselej, kadar to terja pravica, zagovornika po uradni dolžnosti, in to brezpla?no, ?e ga ne more pla?ati“.

6. ?len 9 Konvencije o dostopu do informacij, udeležbi javnosti pri odlo?anju in dostopu do pravnega varstva v okoljskih zadevah (v nadaljevanju: Aarhuska konvencija)(6) se nanaša na dostop do pravnega varstva.

7. Z odstavki od 1 do 3 tega ?lena se zahteva, da so javnosti na voljo postopki, ki omogo?ajo upravno in/ali sodno varstvo zoper nekatere vrste aktov ali opustitev s podro?ja okolja. V odstavkih 1 in 2 je dolo?eno, da mora pogodbenica postopke zagotoviti „v okviru svoje notranje zakonodaje“, odstavek 3 pa se nanaša na „morebitna merila po njenem notranjem pravu“ in na kršitev „dolo?b njenega notranjega prava, ki se nanaša na okolje“.

8. Z odstavkom 4 je dolo?eno, da morajo postopki iz odstavkov od 1 do 3 „zagotavljati ustrezna in u?inkovita pravna sredstva, vklju?no s sodno prepovedjo, ?e je ta primerna, in biti morajo pošteni, pravi?ni, pravo?asni in ne pretirano dragi“, medtem ko je z odstavkom 5 od pogodbenice zahtevano, da „prou?i možnosti za vzpostavitev ustreznih mehanizmov pomo?i za odpravo ali zmanjšanje finan?nih in drugih ovir za dostop do pravnega varstva“.

Pogodba o Evropski uniji

9. ?len 9 PEU dolo?a: „Unija pri vseh svojih dejavnostih spoštuje na?elo enakosti svojih državljanov [...]“

Listina Evropske unije o temeljnih pravicah

10. ?len 20 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah (v nadaljevanju: Listina)(7) dolo?a: „Pred zakonom so vsi enaki.“

11. ?len 47 z naslovom „Pravica do u?inkovitega pravnega sredstva in nepristranskega sodiš?a“ dolo?a:

„Vsakdo, ki so mu kršene pravice in svoboš?ine, zagotovljene s pravom Unije, ima pravico do u?inkovitega pravnega sredstva pred sodiš?em v skladu s pogoji, dolo?enimi v tem ?lenu.

Vsakdo ima pravico, da o njegovi zadevi pravi?no, javno in v razumnem roku odlo?a neodvisno, nepristransko in z zakonom predhodno ustanovljeno sodiš?e. Vsakdo ima možnost svetovanja, obrambe in zastopanja.

Osebam, ki nimajo zadostnih sredstev, se odobri pravna pomo?, kolikor je ta potrebna za

u?inkovito zagotovitev dostopa do sodnega varstva.“

12. ?len 51(1) dolo?a, da se dolo?be Listine uporabljajo za institucije, organe, urade in agencije Unije ob spoštovanju na?ela subsidiarnosti, za dr?ave ?lanice pa samo, ko izvajajo pravo Unije.

13. Besedilo ?lena 52(1) se glasi:

„Kakršno koli omejevanje uresni?evanja pravic in svoboš?in, ki jih priznava ta listina, mora biti predpisano z zakonom in spoštovati bistveno vsebino teh pravic in svoboš?in. Ob upoštevanju na?ela sorazmernosti so omejitve dovoljene samo, ?e so potrebne in ?e dejansko ustrezajo ciljem splošnega interesa, ki jih priznava Unija, ali ?e so potrebne zaradi zaš?ite pravic in svoboš?in drugih.“

14. ?len 52(3) dolo?a:

„Kolikor ta listina vsebuje pravice, ki ustrezajo pravicam, zagotovljenim z Evropsko konvencijo o varstvu ?lovekovih pravic in temeljnih svoboš?in, sta vsebina in obseg teh pravic enaka kot vsebina in obseg pravic, ki ju dolo?a navedena konvencija. Ta dolo?ba ne prepre?uje širšega varstva po pravu Unije.“

Direktiva o DDV

15. ?len 1(2) Direktive o DDV dolo?a:

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

Pri vsaki transakciji se DDV, izra?unan na ceno blaga ali storitev po stopnji, ki je predpisana za to blago ali za te storitve, obra?una po odbitku zneska DDV, ki je neposredno vklju?en v razne stroškovne komponente.

Skupen sistem DDV se uporablja do vklju?no faze prodaje na drobno.“

16. ?len 2(1)(c) dolo?a, da morajo biti „storitve, ki jih dav?ni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju dr?ave ?lanice za pla?ilo“, predmet DDV.

17. V skladu s ?lenom 97 splošna stopnja DDV ne sme biti nižja od 15 %. Vendar lahko dr?ave ?lanice v skladu s ?lenom 98 uporabljajo eno ali dve nižji stopnji za dobave blaga in opravljanje storitev iz kategorij, dolo?enih v Prilogi III. V seznamu v Prilogi III niso vsebovane odvetniške storitve. Vendar so vanjo v to?ki 15 vklju?eni „dobave blaga in opravljanje storitev, ki jih opravijo organizacije, ki jih dr?ave ?lanice priznavajo za dobrodelne in ki delujejo na podro?ju socialnega varstva, ?e te transakcije niso oproš?ene po ?lenih 132, 135 in 136“. (8)

18. V ?lenu 132(1) so našteje številne „Oprostitve za dolo?ene dejavnosti, ki so v javnem interesu“. Tudi te dejavnosti ne vsebujejo odvetniških storitev. Pod to?ko (g) vsebujejo „opravljanje storitev in dobavo blaga, ki je tesno povezana s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom, vklju?no z dobavami s strani domov za ostarele, ki jih opravljajo osebe javnega prava ali druge organizacije, ki jih dr?ava ?lanica priznava kot organizacije socialnega pomena“.

19. ?len 168 dolo?a:

„Dokler se blago in storitve uporabljajo za namene njegovih obdav?enih transakcij, ima dav?ni zavezanec v dr?avi ?lanici, v kateri opravlja te transakcije, pravico, da odbije od zneska DDV, ki ga

je dolžan plažati, naslednje zneske:

(a) DDV, ki ga je dolžan ali ga je plažal v tej državi žlanici za blago ali storitve, ki mu jih je ali mu jih bo opravil drug davžni zavezanec;

[...]"

20. V skladu s žlenom 371 „države žlanice, ki so 1. januarja 1978 oprostile transakcije s seznama v delu B Priloge X, lahko te še naprej oprošžajo pod pogoji, ki so takrat veljali v vsaki od zadevnih držav žlanic“. Del B Priloge X, naslovljen „Transakcije, ki jih države žlanice lahko še naprej oprošžajo davka“, pod tožko 2 z nekaterimi pridržki, ki za obravnavani postopek niso upoštevni, vkljužuje „storitve avtorjev, umetnikov, nastopajožih izvajalcev, odvetnikov in drugih žlanov svobodnih poklicev, z izjemo medicinskih in paramedicinskih poklicev“. (9)

Belgijsko pravo

21. S žlenom 23(2) belgijske ustave je vsakomur zagotovljena – med drugim – pravica do pravne pomoži.

22. Do 31. decembra 2013 je žlen 44(1), tožka 1, belgijskega zakonika o DDV doložal, da so storitve odvetnikov, (10) ki jih ti opravljajo v okviru svoje obižajne dejavnosti, oprošžene plažila DDV. Take storitve so bile oprošžene od 1. januarja 1971, ko je Belgija uvedla DDV. Iz parlamentarne dokumentacije, navedene v predložitveni odložbi, je razvidno, da je bil namen vzpostavitve in nato ohranjanja oprostitve to, da bi se izognili dodatnemu bremenu na stroške dostopa do sodišža.

23. S žlenoma 60 in 61 (skupaj v nadaljevanju: izpodbijani ukrep) zakona z dne 30. julija 2013(11) je bila ta oprostitev odpravljena z užinkom od 1. januarja 2014. Iz parlamentarne dokumentacije, navedene v predložitveni odložbi, je razvidno, da je bil splošni namen odpraviti anomalijo, belgijsko pravo približati pravom drugih držav žlanic in ukiniti izkrivljanje konkurence, hkrati pa se je sledilo tudi proražunskim ciljem.

24. Splošna stopnja DDV v Belgiji znaša 21 %.

25. Na podlagi žlena 446b belgijskega zakonika o sodišžih odvetniki svoje honorarje doložajo svobodno, „po preudarku, ki se od njih prižakuje pri izvajanju njihovih dolžnosti“. Znesek ne sme biti odvisen zgolj od izida postopka. Honorarje, ki presegajo, kar je „pošteno in zmerno“, mora znižati pristojna odvetniška zbornica.

26. V praksi se honorarji doložijo v sporazumu med odvetnikom in stranko na enega od štirih nažinov: urna postavka; pavšalna postavka glede na naravo zadeve; znesek, ki se doloži glede na vrednost zahtevka znotraj doložene najnižje in najvišje vrednosti in ki je odvisen od uspeha postopka; ter (za stalne stranke) obnovljiv honorar, ki se plaža obžasno oziroma po tem, ko je bil opravljen doložen obseg dela. (12)

Dejansko stanje in vprašanja za predhodno odložanje

27. Cour constitutionnelle (ustavno sodišže) je med novembrom 2013 in februarjem 2014 prejelo štiri vloge, ki so izpodbijale izpodbijani ukrep.

28. Prvo vlogo je vložil Ordre des barreaux francophones et germanophone (Svet frankofonskih in germanofonske odvetniške zbornice), skupaj s številnimi združenji, katerih cilji široko gledano spadajo na podrože pravosodja, vkljužno s žlovekovimi pravicami, ter varovanja delavcev in deprivilegiranih žlanov družbe, ki niso davžni zavezanci, ki bi si lahko odbili DDV, že uporabijo

odvetniške storitve. Drugo vlogo je vložilo več posameznikov (v nadaljevanju: Jimmy Tessens in drugi), ki so uporabili storitve odvetnika specialista v postopku za izpodbijanje razlastitev zemljišč in so ugotovili, da so se odvetniški honorarji zvišali za 21 %, ki jih kot posamezniki, ki delujejo v zasebne namene, ne morejo odbiti. Tretji vlagatelj je bil Orde van Vlaamse Balies (svet flamskih odvetniških zbornic). Četrto vlogo je vložilo skupaj 11 frankofonskih odvetniških zbornic in en odvetnik posameznik. Conseil des barreaux européens (Svet odvetniških združenj Evrope, v nadaljevanju: CCBE) je bilo dovoljeno, da kot intervenient vloži stališča v drugem, tretjem in četrtem primeru.

29. Cour constitutionnelle (ustavno sodišče) v predložitveni odločbi predstavlja trditve tožečih strank, ki so upoštevne za predlog za sprejetje prehodne odločbe.

30. Prvič, v zvezi s pravico do poštenega sojenja navajajo, da je z izpodbijanim ukrepom ovirana pravica dostopa do sodišča in pravica do pomoči odvetnika, kar ni uravnoteženo z nobeno drugo prilagoditvijo sistema pravne pomoči.

31. Drugič, z izpodbijanim ukrepom naj bi bile odvetniške storitve izenačene z običajnimi dobavami blaga in opravljanjem storitev, medtem ko so storitve, povezane z izvajanjem temeljnih pravic, zaradi finančne dostopnosti oproščene DDV.

32. Tretjič, odvetniške storitve naj ne bi bile primerljive s storitvami drugih svobodnih poklicev, saj so značilne za pravno državo in zanjo nujno potrebne.

33. Četrto, izpodbijani ukrep naj bi diskriminiral pravnice, ki niso davčni zavezanci in ki uporabljajo odvetniške storitve za namen svojih obdavčljivih transakcij in zato ne morejo odbiti DDV na te storitve; poleg tega so take osebe pogosto ekonomsko šibkejše.

34. Petič in podredno, morala bi se uporabiti nižja stopnja DDV, da bi odsevala naravo odvetniških storitev, ki so primerljive s storitvami zdravnikov in dostop do katerih je temeljna pravica, ne pa razkošje.

35. Nazadnje, zakonodajalec bi moral poskrbeti za oprostitev v primeru postopkov, ki jih sprožijo posamezniki proti organu oblasti, tako da bi zagotovil pravično ravnotežje med strankama.

36. Cour constitutionnelle (ustavno sodišče) je preučilo številne sodbe Evropskega sodišča za človekove pravice (v nadaljevanju: ESČP), ki se nanašajo na člena 6 in 14 EKČP, in ugotovilo, da mora zakonodajalec konkretno uresničiti splošna načela, kakršni sta pravica do dostopa do sodišča in enakost orožij med pravnima strankama.

37. Nato je ugotovilo, da bi lahko zvišanje stroškov odvetniških storitev za 21 % pri nekaterih pravnih strankah oviralo pravico do dostopa do pravnega svetovanja. Poleg tega bi lahko dejstvo, da nekatere pravne stranke lahko odbijejo DDV na take opravljene storitve, druge pa tega ne morejo storiti (čeprav so nekatere od slednjih upravičene do pravne pomoči), in da so lahko nasprotujoče si pravne stranke v tem pogledu v različnem položaju, oviralo enakost orožij med pravnimi strankami.

38. Cour constitutionnelle (ustavno sodišče) meni, da je imel izpodbijani ukrep predvsem proračunski namen. V zvezi z tem je imel zakonodajalec široko diskrecijsko pravico, vendar tak cilj ne more razumno upravičiti diskriminacije v zadevah, ki se nanašajo na dostop do sodišča in pravnega svetovanja ali na enakost orožij med pravnimi strankami. Prav tako ugotavlja, da je Sodišče v sodbi Komisija/Francija(13) presodilo, da tudi ob predpostavki, da so storitve, ki jih odvetniki opravljajo v okviru sistema pravne pomoči, storitve socialnega pomena in jih je mogoče opredeliti kot „delovanje na področju socialnega varstva“, to ne zadošča za ugotovitev, da je

mogoče take odvetnike opredeliti kot „organizacije socialnega pomena [...], ki delujejo na področju socialnega varstva“ v smislu točke 15 Priloge III k Direktivi o DDV. Vendar Sodišče v tej zadevi ni preuvažalo združljivosti Direktive s pravico do poštenega sojenja. Nazadnje, Cour constitutionnelle (ustavno sodišče) ugotavlja, da ker je z Direktivo o DDV določena uskladitev, belgijski zakonodajalec ne more sam sprejeti lastnih, različnih pravil, vendar pa lahko poved „pod pogoji, ki so takrat veljali v vsaki od zadevnih držav članic“ iz člena 371 te direktive v tem pogledu dopušča nekaj manevrskega prostora.

39. V teh okoliščinah tako Cour constitutionnelle (ustavno sodišče) predlaga sprejetje predhodne odločbe o teh vprašanjih:

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

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

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

2. Če je odgovor na vprašanja v točki 1 nikalen, ali je člen 98 [Direktive o DDV], s tem ko ne določa možnosti, da se za storitve, ki jih opravljajo odvetniki, uporabi nižja stopnja DDV glede na to, ali je posameznik, ki ni upravičen do pravne pomoči, zavezanec za DDV ali ne, združljiv s členom 47 Listine v povezavi s členom 14 [MPDPP] in členom 6 [EK?P] v delu, v katerem ta člen vsakomur priznava pravico, da se o njegovi zadevi odloči pravično, možnost svetovanja, obrambe in zastopanja ter pravico do pravne pomoči za tiste, ki nimajo zadostnih sredstev, kadar je ta pomoč potrebna za učinkovito zagotovitev dostopa do sodnega varstva?

3. Če je odgovor na vprašanja v točki 1 nikalen, ali je člen 132 [Direktive o DDV] združljiv z načeloma enakosti in prepovedi diskriminacije, določenima v členih 20 in 21 [Listine] in členu 9 PEU v povezavi s členom 47 te listine, s tem ko med dejavnostmi, ki so v javnem interesu, ne določa oprostitve plačila DDV za odvetniške storitve, čeprav so druge storitve oproščene kot dejavnosti, ki so v javnem interesu, na primer storitve javnih poštnih služb, različne zdravstvene storitve ali celo storitve, povezane z izobraževanjem, športom ali kulturo, ter čeprav različno obravnavanje odvetniških storitev in storitev, oproščenih s členom 132 [Direktive o DDV], vzbuja zadosten dvom, ker odvetniške storitve prispevajo k spoštovanju nekaterih temeljnih pravic?

4. (a) Če je odgovor na vprašanja v tokah 1 in 3 nikalen, ali se lahko člen 371 [Direktive o DDV] v skladu s členom 47 [Listine] razlaga tako, da državi članici Unije dovoljuje, da delno ohrani oprostitve za odvetniške storitve, če se te opravljajo za posameznike, ki niso zavezanci za DDV?

(b) Ali se lahko člen 371 [Direktive o DDV] v skladu s členom 47 [Listine] razlaga tudi tako, da državi članici Unije dovoljuje, da delno ohrani oprostitev za odvetniške storitve, če se te opravljajo za posameznike, ki so upravičeni do pravne pomoči v okviru nacionalnega sistema pravne pomoči?“

40. Pisna stališča so Sodišču predložili *Ordre des barreaux francophones et germanophone* in drugi, *Orde van Vlaamse Balies*, CCBE, belgijska, francoska in grška vlada, Svet Evropske unije in Evropska komisija. Na obravnavi 16. decembra 2015 so iste stranke – razen francoske in grške vlade, vendar tudi Jimmy Tessens in drugi – predstavile ustna stališča.

Presoja

41. Menim, da je bolje najprej preučiti tiste vidike predloženih vprašanj, ki se nanašajo na razlago Direktive o DDV v veljavni različici, nato pa različna vprašanja, ki so bila postavljena glede združljivosti določb te direktive, s katerimi je prepovedana oprostitev odvetniških storitev ali njihova obdavčitev po nižji stopnji, z nekaterimi temeljnimi načeli, ki so izražena v aktih, ki zavezujejo institucije Unije.

Četrto vprašanje (možnost ohranitve oprostitve v omejenem obsegu)

42. Čeprav je predložitveno sodišče postavilo to vprašanje le, če bi bil odgovor na prvo in tretje vprašanje nikalen, ga je mogoče prikladno obravnavati kot prvo, neodvisno od odgovora na ti vprašanja.

43. Ni sporno, da je bila Belgija sprva na podlagi člena 28(3)(b) Šeste direktive, nato pa člena 371 Direktive o DDV upravičena ohraniti obstoječo oprostitev za odvetniške storitve za v bistvu nedoločeno obdobje po 1. januarju 1978, in da je to počela do 31. decembra 2013, ko je to oprostitev odpravila.

44. Predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali bi lahko država članica, ki je torej zakonito ohranila polno oprostitev za odvetniške storitve, nato ob upoštevanju člena 47 Listine ohranila oprostitev v bolj omejeni obliki.

45. Odgovor na to vprašanje, kot je bilo postavljeno, mora biti vsekakor pritrdilen – ne da bi se bilo pri tem treba sklicevati na člen 47 Listine.

46. Sodišče je razsodilo, da ker člen 28(3)(b) Šeste direktive dovoljuje državam članicam, da še naprej uporabljajo nekatere obstoječe oprostitve DDV, jim dovoljuje tudi, da ohranijo take oprostitve v omejenem obsegu, ne smejo pa uvesti novih oprostitvev ali razširiti področja uporabe obstoječih.⁽¹⁴⁾ Isto mora zdaj veljati tudi za člen 371 Direktive o DDV.

47. Vendar, kot opozarjata francoska vlada in Komisija, se vprašanje postavlja v času, ko je bila oprostitev v Belgiji že v celoti odpravljena.

48. Zato vprašanje, če ga razlagamo tako, kot je postavljeno, ne more biti upoštevno za postopek v glavni stvari, saj ni več dejanske možnosti, da bi se oprostitev sploh še uporabljala – bodisi v omejenem bodisi v neomejenem obsegu. Na podlagi tega se strinjam s francosko vlado in Komisijo, da je vprašanje nedopustno.

49. Če pa ga razlagamo, kot da se z njim sprašuje, ali je mogoče oprostitev – po tem ko je bila odpravljena – ponovno uvesti v bolj omejeni obliki, je odgovor povsem jasno nikalen. To bi pomenilo uvedbo nove oprostitve, ki ni določena v Direktivi o DDV, kar s členom 371 ni dovoljeno.

Prvo vprašanje, pod (c), prvi del (možnost oprostitve za storitve v okviru nacionalnega sistema pravne pomoči)

50. Predložitveno sodišče sprašuje, ali je treba storitve, ki jih odvetniki opravljajo v okviru nacionalnega sistema pravne pomoči, oprostiti na podlagi člena 132(1)(g) Direktive o DDV kot storitve, ki so tesno povezane s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom, ali na podlagi kakšne druge določbe te direktive.

51. Odgovor je povsem jasno nikalen.

52. Prvič, glede člena 132(1)(g) Direktive o DDV je Sodišče dosledno poudarjalo, da je namen oprostitve iz člena 132 spodbujati *nekatero* dejavnosti v javnem interesu; ne nanašajo se na vsako tako dejavnost, ampak samo na tiste, ki so v tem členu naštet in podrobno opisane. Izrazi, uporabljeni za opis navedenih oprostitve, se razlagajo ozko, ker te oprostitve pomenijo izjeme od splošnega načela, na podlagi katerega se DDV pobira za vsako storitev, ki jo davčni zavezanec opravi za plačilo. Vendar zahteva po ozki razlagi ne pomeni, da je treba izraze iz člena 132 razlagati tako, da se oprostitvam odvzame učinek, ki naj bi ga dosegle. Te izraze je tako treba razlagati glede na njihovo sobesedilo ter cilje in sistematiko Direktive o DDV, pri čemer je treba upoštevati zlasti *ratio legis* zadevne oprostitve.(15)

53. S členom 132(1)(g) Direktive o DDV je oproščeno „opravljanje storitev in dobava blaga, ki je tesno povezana s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom, vključno z dobavami s strani domov za ostarele, ki jih opravljajo osebe javnega prava ali druge organizacije, ki jih država članica priznava kot organizacije socialnega pomena“.

54. Sodišče še ni imelo priložnosti za preučitev uporabe te določbe za odvetniške storitve v okviru nacionalnega sistema pravne pomoči.

55. Vendar je presojalo, ali bi bilo mogoče točko 15 Priloge III k Direktivi o DDV (s katero je v povezavi s členom 98 te direktive državam članicam dovoljeno uporabiti nižjo stopnjo DDV za „dobave 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 [...]“) uporabiti za opravljanje odvetniških storitev, ki jih v celoti ali delno plača država v okviru sistema pravne pomoči.(16)

56. V zvezi s tem se je sklicevalo na sodno prakso, ki se nanaša na oprostitve iz sedanjega člena 132(1)(g) Direktive o DDV, in sklenilo, da v okviru sistema pravne pomoči odvetniki niso vnaprej izključeni iz kategorije v točki 15 Priloge III samo zato, ker so zasebni subjekti, ki opravljajo pridobitno dejavnost, in da države članice razpolagajo z diskrecijsko pravico, da nekatere organizacije priznajo kot organizacije socialnega pomena, čeprav je treba to diskrecijsko pravico izvajati ob upoštevanju meja, določenih z Direktivo o DDV.(17)

57. V zvezi s temi mejami je Sodišče ugotovilo, da je bila volja zakonodajalca, da možnost uporabe nižje stopnje DDV omeji samo na storitve, ki jih opravljajo organizacije, ki ustrezajo dvojni zahtevi, da so same organizacije socialnega pomena in da delujejo na področju socialnega varstva. Menilo je, da bi tej volji nasprotovalo, če bi lahko država članica zasebne subjekte, ki opravljajo pridobitno dejavnost, prosto opredelila kot organizacije v smislu točke 15 samo zato, ker opravljajo tudi storitve socialnega pomena. Iz tega izhaja, da država članica, da bi spoštovala besedilo te točke, ne sme uporabiti nižje stopnje za storitve, ki jih opravljajo zasebni subjekti, ki opravljajo pridobitno dejavnost, samo na podlagi presoje narave teh storitev, ne da bi celovito upoštevala cilje, ki jih uresničujejo ti subjekti, in trajnost socialnega delovanja. Za poklicno kategorijo odvetnikov kot celoto ne bi bilo mogoče šteti, da je socialnega pomena. Zato celo če bi

bile storitve, ki jih odvetniki opravljajo v okviru pravne pomoči, socialnega pomena in bi jih bilo mogoče opredeliti kot „delovanje na področju socialnega varstva“, to v obravnavanem primeru ne bi zadoščalo za ugotovitev, da je mogoče te odvetnike opredeliti kot „organizacije socialnega pomena [...], ki delujejo na področju socialnega varstva“ v smislu točke 15 Priloge III.(18)

58. Iz te sodne prakse in splošne potrebe, da se podobno oblikovane določbe Direktive o DDV razlagajo skladno, je jasno, da s členom 132(1)(g) državi članici ni dovoljeno oprostiti storitve, ki jih opravijo odvetniki v okviru nacionalnega sistema pravne pomoči.

59. Drugi, kar zadeva kakšno „drugo določbo Direktive“, mora biti odgovor enak. Kot po eni strani opozarja francoska vlada, predložitveno sodišče ni navedlo nobene druge določbe, s katero bi bila dovoljena taka oprostitve, po drugi strani pa bi bila taka določba – če bi obstajala – v nasprotju s členom 371 Direktive o DDV, ker bi dovoljevala državi članici *uvvedbo nove oprostitve* za odvetniške storitve, medtem ko je s členom 371 dovoljena le *ohranitev prej obstoječe oprostitve*, ki sicer ni določena v Direktivi.

Prvo, drugo in tretje vprašanje (združljivost Direktive o DDV z mednarodnimi akti in temeljnimi načeli v delu, v katerem državam članicam z njo ni dovoljeno oprostiti davka odvetniških storitev ali obdavčiti teh storitev po nižji stopnji)

60. Predložitveno sodišče v prvem, drugem in tretjem vprašanju sprašuje, ali je to, da odvetniške storitve niso oproščene DDV in da se zanje ne more uporabiti nižja stopnja DDV, združljivo s številnimi temeljnimi načeli iz EKČP, MPDPP, Aarhuške konvencije, Pogodbe o Evropski uniji in Listine.(19)

61. Prvo vprašanje, pod (a), in drugo vprašanje se nanašata na pravico do poštenega sojenja, vključno s pravicama do pravnega svetovanja in zastopanja, ter na pravico do pravne pomoči za tiste, ki nimajo zadostnih sredstev. Prvo vprašanje, pod (b), se nanaša na dostop do sodnega varstva, ki ni „pretirano drago“ v smislu Aarhuške konvencije, prvo vprašanje, pod (a) in (b), se nanaša na enakost orožij med pravnimi strankami, prvo vprašanje, pod (c), pa se nanaša na pravico do pravne pomoči za tiste, ki nimajo zadostnih sredstev. Tretje vprašanje se nanaša na splošno načelo enakosti in prepovedi diskriminacije (ki ga je mogoče izraziti tudi kot „davčna nevtrálnost“) v okviru različne obravnave opravljanja morebitno primerljivih storitev z vidika DDV.

62. Posamično obravnavanje prvega vprašanja, pod (a), (b) in (c), ter drugega in tretjega vprašanja bi vodilo do delnega ponavljanja, ker so večkrat v le malo različnih kontekstih postavljena enaka ali podobna vprašanja. Zato bom ta vprašanja raje naslovila glede na različna temeljna načela iz njih, ki vsa izražajo vidike temeljne pravice do poštenega sojenja.

63. Naj na začetku navedem, da razumem pomisleke, ki so jih izrazile tožene stranke v postopku v glavni stvari, in cilje, ki jim sledijo, ter sem jim naklonjena. Dostop do sodnega varstva je resnično temeljna pravica, ki mora biti zagotovljena (čeprav ne more biti nikoli absolutna ali imeti prednosti pred vsemi drugimi razmisleki) v zakonodaji držav članic in Unije. Izvajanje te pravice je nujno oteženo, če se strošek pridobitve pravnih nasvetov ali zastopanja zviša, ker je odpravljena davčna oprostitve.

64. Kljub temu iz razlogov, ki jih bom pojasnila, nisem mnenja, da bi bila načelna obveznost plačila DDV za odvetniške storitve nezdružljiva s katerim koli vidikom temeljne pravice dostopa do sodnega varstva.

65. V tem smislu so bila številna stališča pred Sodiščem osredotočena bolj na način kot na dejstvo, da je Belgija odpravila svojo izjemno oprostitve odvetniških storitev DDV. Tako je bilo na primer navedeno, da bi morali biti sprejeti prehodni ali spremljevalni ukrepi za ublažitev težav,

nastalih zaradi nenadne spremembe, ali da bi moralo priti do spremembe sistema pravne pomoči.

66. Menim, da bi bili za zmanjšanje uinka, ki ga je imela v Belgiji uvedba DDV za odvetniške storitve na denarne stroške dostopa do sodnega varstva, zaželeni določeni koraki in da bi lahko bili dobrodošli za zagotovitev skladnosti z obveznostmi, ki jih ima ta država članica na podlagi Listine in EK?P. Vendar je Sodišče naprošeno, naj ugotovi, ali je z navedenimi temeljnimi pravicami združljivo na?elo iz Direktive o DDV, da morajo biti odvetniške storitve predmet DDV, ne pa na?in, kako je Belgija ukinila oprostitev, ki jo je pred tem uporabljala na podlagi odstopanja.

Pravica do pravne pomoči

67. Pravica do pravne pomoči za osebe, ki nimajo zadostnih sredstev za pla?ilo odvetniških storitev, je določena v ?lenu 6(3) EK?P, ?lenu 14(3)(d) MPDPP in ?lenu 47 Listine. Nekoliko manj jasno je izražena tudi v ?lenu 9(5) Aarhuške konvencije, ki od pogodbenic zahteva, da „prou?i[jo] možnosti za vzpostavitev ustreznih mehanizmov pomoči za odpravo ali zmanjšanje finan?nih in drugih ovir za dostop do pravnega varstva“.

68. Nacionalni sistemi pravne pomoči – druga?e kot zavarovanje stroškov postopka ali prostovoljno opravljanje pravnih storitev odvetnikov, ki delujejo *pro bono publico* – se v veliki meri, ?e ne že izklju?no financirajo iz državnih sredstev. Glede na dolo?be zakonika o sodiš?ih, ki jih je navajala belgijska vlada, je v Belgiji zagotovo tako. Odvetnike, ki v tem sistemu opravljajo storitve, torej pla?uje država. ?e se zaradi obdav?itve z DDV njihovi honorarji zvišajo za 21 %, bo morala država pla?ati 21 % ve?. Vendar je država tista, ki pobere teh 21 %, tako da to ne vpliva na financiranje nacionalnega sistema pravne pomoči.

69. Tako se je na obravnavi izkazalo, da je Belgija, da bi se izognila takim krožnim pla?ilom, v bistvu za honorarje pravne pomoči predpisala stopnjo DDV 0 %.(20)

70. Zato se zdi, da odprava oprostitve za odvetniške storitve v Belgiji ni vplivala na obseg zagotavljanja pravne pomoči.

71. Vendar pa bo – ?eprav je uporaba DDV za odvetniške storitve v bistvu za državo stroškovno nevtralna, kar zadeva financiranje sistema pravne pomoči – povzro?ila dodatne prihodke od storitev, opravljenih izven tega sistema. Zato bo država članica v položaju, kakršen je belgijski, verjetno imela višje prihodke, ki bi lahko bili – ?e se bi ta država tako odlo?ila – uporabljeni za izdatnejše financiranje sistema pravne pomoči, na primer z zvišanjem pragov za upravi?enost do storitev iz sistema, ?e bi se uporaba DDV izkazala za nepotrebno obremenjujo?o za tiste, katerih finan?ni položaj je malo nad temi pragi. Vendar poudarjam, da bi morala tako izbiro opraviti zadevna država članica ob upoštevanju vseh okoliš?in, povezanih s financiranjem stroškov postopka, v okviru svojega pravnega sistema, nikakor pa taka izbira ni zapovedana ali prepovedana z uporabo splošnega sistema DDV, dolo?enega v Direktivi o DDV.(21)

72. Na koncu bi dodala, da uporaba DDV za odvetniške storitve ne vpliva na storitve, opravljene *pro bono*, ki niso opravljene proti pla?ilu, in da je zvišanje izdatkov za zavarovanje stroškov postopka zadeva, ki spada v moje naslednje poglavje, ki se nanaša na stroške dostopa do sodnega varstva, kadar ni nudena pravna pomoč.

73. Zato menim, da uporaba DDV za odvetniške storitve ne vpliva na pravico do pravne pomoči, zagotovljeno s ?lenom 47 Listine ali drugim aktom, ki zavezuje institucije Unije.

Stroški dostopa do sodnega varstva, kadar ni nudena pravna pomoč

74. Jasno je, da se s pravico do poštenega sojenja v pravnih postopkih predpostavlja, da

pravdni stranki ali obtožencu zaradi stroškov ni preprečeno, da bi bil deležen primerne pravnega svetovanja in zastopanja.

75. Prav tako je dejstvo, da je treba (razen za storitve, ki jih po lastni presoji posamezni odvetniki opravijo *pro bono*) za pravno svetovanje in zastopanje plačati.

76. V nekaterih zadevah bo stroške pravnih strank ali obtožencev brez zadostnih sredstev v celoti ali delno krila državna blagajna in, kot sem prikazala, ni razloga, zakaj bi uporaba DDV za zadevne storitve kakorkoli ogrozila tak položaj.

77. Kadar pa mora pravdna stranka ali obtoženec v celoti ali delno plačati za odvetniške storitve iz svojega žepa, vsakršno zvišanje stroškov teh storitev bolj ali manj poveča finančno breme izvajanja pravice do dostopa do sodišča in do poštenega sojenja. V teh okoliščinah bo uporaba DDV za honorarje odvetnikov, za katere se DDV prej ni obračunal, povzročila zvišanje stroškov njihovih storitev za osebe, ki niso davčni zavezanci, ali za davčne zavezance, ki ne morejo povrniti zneska vstopnega davka, ker zadevne storitve niso stroškovna sestavina njihovih obdavčljivih storitev.

78. Vendar je v zvezi s tem potrebnih nekaj pripomb.

79. Prvič, predložitveno sodišče samo ugotavlja, kar poudarjata tudi francoska in grška vlada, da je ESČP v zvezi z EKČP razsodilo, da pravica do dostopa do sodišča ni absolutna. Mogoče jo je omejiti, ker mora pravico do dostopa po svoji naravi regulirati država, ki uživa določeno polje proste presoje pod pogojem, da uporabljene omejitve ne omejujejo ali zmanjšujejo dostopa, ki je na voljo posamezniku, na tak način ali v takem obsegu, da je prizadeto samo bistvo pravice, in da zasledujejo zakonit cilj ter da med uporabljenimi sredstvi in zasledovanim ciljem, ki ga je treba doseči, obstaja razumno razmerje sorazmernosti.(22)

80. To Sodišče je tudi razsodilo, da je lahko načelo učinkovitega sodnega varstva, kot je določeno v členu 47 Listine – kar zadeva morebitno oprostitev plačila stroškov postopka in/ali odvetniškega honorarja – odvisno od pogojev, če ti ne pomenijo omejitve pravice do dostopa do sodišča, s katero bi bila ta pravica kršena v svojem bistvu, če se z navedenimi predpostavkami uresničuje legitimni cilj in če med uporabljenimi sredstvi in uresničevanim ciljem obstaja razumno razmerje sorazmernosti.(23)

81. Menim, da se zvišanja stroškov odvetniških storitev, četudi za 21 %, ne more šteti za kršitev bistva pravice do dostopa do sodnega varstva. Prav tako je – glede uresničevanega cilja – namen v zvezi s proračunom (ki je konec koncev temeljni namen kakršne koli obdavčitve) ali željo po uskladitvi belgijskega prava s pravom drugih držav članic (in s sistemom direktive, ki določa uskladitev) ter po končanju izkrivljanja konkurence mogoče šteti izključno za legitimno ravnanje za namene prava Unije. In za konec v zvezi s tem: za naložitev nacionalne splošne stopnje DDV nikakor ni mogoče reči, da je nesorazmerna s temi cilji.

82. Drugič, kot izrecno opozarja belgijska vlada, so belgijski odvetniki, katerih storitve so 1. januarja 2014 postale predmet DDV, pridobili tudi pravico do odbitka vstopnega DDV za blago in storitve, pridobljene za namen storitev, ki jih opravljajo. Njihovi lastni stroški so se zato zmanjšali za znesek DDV, ki ga plačajo na take pridobitve. Pod predpostavko, da niso opravili nobenih drugih prilagoditev, ampak le uporabili splošno stopnjo DDV na svoje neto honorarje ter odbili svoj vstopni davek, bi se morali ti honorarji zvišati ne za 21 %, ampak za 21 %, zmanjšano za del, ki pomeni znesek vstopnega DDV, ki so si ga lahko odbili. Res je, da odvetniki morda nimajo tako visokih obdavčenih vstopnih stroškov kot drugi gospodarski subjekti, a uinka ni mogoče popolnoma prezeti.

83. Tretji?, dobro je znano, da kljub fiskalni teoriji, na kateri temelji sistem DDV, gospodarski subjekti, ki dobavljajo blago ali opravljajo storitve osebam, ki niso dav?ni zavezanci (torej kon?nim potrošnikom), obi?ajno ne dolo?ijo neodvisno svojih cen brez davka in nato tem cenam zgolj dodajo stopnjo DDV, ki jo je treba uporabiti. Na vsakem konkuren?nem potrošniškem trgu morajo upoštevati – ?e si ogledamo le dva primera – najvišjo stopnjo cen z vklju?enim davkom, ki jo bo trg prenesel, ali najnižjo raven, ki jim bo prinesla zadosten promet, da bo nižja marža še ustrežna. Tako gospodarski subjekti, ko se stopnje DDV zvišajo ali znižajo, pogosto ne prevalijo (celotnega) vpliva teh sprememb na potrošnike.

84. V praksi zato ni mogo?e trditi, da gre za avtomati?no in tesno povezavo med zvišanjem uporabljene stopnje DDV (v obravnavani zadevi med položajem, v katerem se ne obra?una DDV, a ne obstaja pravica do odbitka, in položajem z 21?odstotno stopnjo s polno pravico do odbitka) in zvišanjem stroška blaga in storitev, dobavljenih oziroma opravljenih potrošnikom.

85. V Belgiji odvetniški honorarji niso zakonsko urejeni, ampak so stvar dogovora med odvetnikom in stranko. V tem smislu morajo odvetniki ravnati „po preudarku, ki se od njih pri?akuje pri izvajanju njihovih dolžnosti“, honorarji pa ne smejo „prese?i meja pravi?ne zmernosti“. (24) Možne metode za izra?un vsebujejo dolo?itev urne postavke za opravljeno delo, pavšalni honorar glede na vrsto zadevnega postopka ali odstotek od zneska, ki je sporen v postopku, dovoljeno pa je tudi prilagoditi zara?unani znesek glede na izid postopka (ne sme pa biti honorar v celoti odvisen od tega izida). Za prilagoditev višine honorarja je mogo?e upoštevati druga merila – na primer strankin finan?ni položaj ali odvetnikove izkušnje, strokovno znanje ali ugled. (25) Tudi pred takimi prilagoditvami se višina honorarjev v Belgiji mo?no razlikuje. (26)

86. Zato se ne zdi verjetno, da bi odprava oprostitve DDV za odvetniške honorarje nujno povzro?ila splošen porast stroškov dostopa do sodnega varstva. Poleg tega bodo (kot je opozorila Komisija) pravnice stranke verjetno upoštevale kakovost opravljene storitve in ponujeno „stroškovno u?inkovitost“ kot pomembnejši merili od zgolj stroška storitve (o katerem se je mogo?e pogajati).

87. ?etrto?, v?asih je mogo?e, da posamezni odvetniki v okviru svojih praks opravijo navzkrižno subvencioniranje, tako da prilagodijo honorarje, da bi se upoštevala uvedba obdav?itve njihovih storitev z DDV in da bi ublažili u?inek na pravnice stranke, za katere bi bil strošek teh storitev sicer lahko odvr?alen. Glede na spletno stran *Ordre des barreaux francophones et germanophone* je finan?ni položaj stranke najpomembnejši element, ki ga odvetniki upoštevajo pri dolo?itvi honorarja v mejah pravi?ne zmernosti; zato je mogo?e uporabiti – pri strankah, ki niso upravi?ene do pravne pomo?i – razpon honorarjev, tako da se zagotovi, da zaradi stroškov nikomur ni zanikana njegova temeljna pravica do dostopa do sodnega varstva. Ob upoštevanju navedenega popolnoma sprejemam to, kar je na obravnavi navedel zagovornik Jimmyja Tessensa in drugih, da taka možnost ni na voljo vsem odvetnikom, ampak bo odvisna od strukture strank vsakega odvetnika.

88. Zato v Direktivi o DDV ali odlo?itvi Belgije, da preneha izvajati opcijo iz te direktive o oprostitvi odvetniških storitev, ne vidim ni? takega, kar bi lahko kršilo ?len 47 Listine, ker naj bi obdav?itev takih storitev z DDV zviševala stroške dostopa do sodiš?a.

89. V bistvu je mogo?e enake premisleke uporabiti za ?len 9(4) in (5) Aarhuške konvencije. Vendar je mogo?e v zvezi s tem podati nekaj pripomb.

90. Prvi?, pojem „ne pretirano drag“ (ki je uporabljen v ?lenu 9(4) Aarhuške konvencije) je Sodiš?e razlagalo v kontekstu ?lena 10a Direktive 85/337, (27) kot da pomeni, da zadevnim osebam zaradi finan?nih stroškov, ki bi lahko zato nastali, ne sme biti prepre?eno, da vložijo

pravno sredstvo ali da pri njem vztrajajo. Pri presoji vprašanj, ki se nanašajo na to zahtevo, morajo nacionalna sodišča upoštevati tako interes osebe, ki želi braniti svoje pravice, kakor splošni interes v zvezi z varstvom okolja. Pri tem se ne morejo opreti izključno na ekonomski položaj te osebe, temveč morajo opraviti tudi objektivno analizo zneska stroškov, in lahko upoštevajo položaj zadevnih strank, razumno možnost za uspeh prosilca, pomen zadeve zanj in za varstvo okolja, zapletenost prava in postopka, ki ju je treba uporabiti, morebitno nepremišljenost tožbe v njenih različnih fazah ter obstoj nacionalnega sistema pravne pomoči ali ureditve varstva v zvezi s stroški.(28)

91. Tako je jasno, da mora biti dejanska presoja skladnosti z zahtevo, da pravna sredstva ne smejo biti pretirano draga, opravljena za vsak primer posebej. Sodišče je kljub temu razsodilo, da ni mogoče šteti, da je bila zahteva pravilno prenesena v nacionalno pravo, razen če je nacionalno „sodišče s pravnim pravilom zavezano zagotoviti, da postopek za tožbo stranko ni nedopustno drag“.(29) V obravnavani zadevi nobena od strank v postopku v glavni stvari ni navedla, da je bila zahteva v belgijsko pravo prenesena nepravilno.

92. Člen 9(4) Aarhuške konvencije se poleg tega nanaša na postopke, navedene v členu 9, od (1) do (3), od katerih se vsak nanaša na merila nacionalnega prava. Sodišče je na podlagi tega razsodilo, da člen 9(3) ne vsebuje nepogojne in dovolj natančne obveznosti, ki bi neposredno urejala pravni položaj posameznikov, in so izpolnitev ali ukinitev te določbe odvisni od sprejetja nadaljnjega predpisa. Zato se nanj ni mogoče sklicevati, da bi pod vprašaj postavili veljavnost določbe zakonodaje Unije.(30)

93. V zvezi s členom 9(5) Aarhuške konvencije je treba ugotoviti le, da je s to določbo od strank zahtevano zgolj to, da „proučijo“ možnosti za vzpostavitev ustreznih mehanizmov pomoči za odpravo ali zmanjšanje finančnih in drugih ovir za dostop do pravnega varstva. Zato se nanj ni mogoče sklicevati za izpodbijanje veljavnosti katere koli dejansko sprejete določbe zakonodaje Unije.

Enakost orožij med pravnimi strankami

94. V bistvu se spor v obravnavani zadevi nanaša na dejstvo, da so davčni zavezanci, ki uporabljajo odvetniške storitve za namene svojih obdavčljivih transakcij, upravičeni odbiti (vstopni) DDV, ki se plačuje na te storitve, od (izstopnega) DDV, ki ga morajo obravnavati za davčne organe, medtem ko končni potrošniki (ali davčni zavezanci, ki uporabljajo odvetniške storitve za druge namene kot za namen svojih obdavčljivih transakcij) nimajo take pravice do odbitka. Zato so po navedbah tožečih strank v postopku glavni stvari tisti iz druge kategorije v primerjavi s tistimi iz prve v pravnem sporu v (finančno) slabšem položaju.

95. Kot je priznalo ESČP v zvezi s členom 6 EKČP, vsebuje pojem pravice do poštenega sojenja zahtevo po enakosti orožij v smislu pravičnega ravnotežja med strankama v sporu in pomeni, da mora biti vsaki stranki dana razumna možnost, da predstavi svoje trditve pod pogoji, ki je ne spravijo v bistveno slabši položaj v primerjavi z nasprotno stranko.(31) To sodišče je v sodni praksi obravnavalo različne primere, v katerih je bila kršena zahteva po enakosti orožij,(32) vendar, kolikor mi je znano, nikoli ni presojalo položaja, v katerem je strošek odvetniških storitev odvisen od dajatve *ad valorem*, kar je gotovo vplivalo na eno stranko, ne pa na drugo.

96. Zdi se, da je najbližje takemu položaju zadeva „McDonald's II“, (33) v kateri je bila dvema posameznikoma, ki ju je prehrabna veriga McDonald's tožila zaradi obrekovanja, ker sta objavila letak s kritično vsebino o verigi, zavrnjena pravna pomoč za obrambo.(34) ESČP se je med drugim sklicevalo na nenavadno dolgo trajanje in pravno zapletenost postopka ter ugotovilo, da je zavrnitev pravne pomoči toženi stranki oropala priložnosti, da bi ukinovito predstavili svoje trditve, ter prispevala k nesprejemljivi neenakosti orožij v primerjavi z družbo McDonald's: zato je šlo za

kršitev ?lena 6(1) EK?P.

97. Vendar menim, da ta odlo?ba to?e?im strankam v obravnavanem postopku v glavni stvari ni posebej v pomo?. Res je, da se nanaša na položaj, v katerem si lahko ena stranka la?je kot druga privoš?i odvetniške storitve. Vendar je jasno, da je ES?P v tej sodbi razsodilo, da je stopnjo neenakosti orožij, ki izhaja iz razlike v zmožnosti pla?ila za take storitve, mogo?e in potrebno sprejeti. Ugotovitev, da je prišlo do kršitve ?lena 6(1) EK?P, je temeljila na posebnih okoliš?inah primera, med drugim dolgem in zapletenem postopku, ki ga je za?ela bogata multinacionalna korporacija proti dvema posameznikoma z nizkimi dohodki, ki jima je bila pravna pomo? zavrnjena kljub možnosti, da se po prostem preudarku taka pomo? odobri.

98. Opozorila sem že, da so pravila, s katerimi je urejena pravna pomo?, precej neodvisna od tistih, s katerimi je urejena uporaba DDV za odvetniške storitve. Vendar države ?lanice lahko uporabijo pravno pomo?, da izravnajo neenakost orožij, in v nekaterih primerih to celo morajo storiti (kot na primer v zadevi McDonald's II). Vendar po mojem mnenju sodne prakse ES?P ni mogo?e razumeti tako, da bi bilo z njo od držav ?lanic zahtevano, da se odre?ejo uporabi 21?odstotnega davka, ki ga nekatere pravnice stranke lahko povrnejo, druge pa ne.

99. Poleg tega menim, da ?eprav najvišja razlika v stroških 121 : 100 res postavlja eno pravno stranko v slabši položaj v primerjavi z nasprotno stranko, ne krši bistva pravice do dostopa do sodnega varstva. Nikakor ne obstaja obveznost države, da zagotovi absolutno enakost orožij.

100. Ugotavljam tudi, da je lahko dejanska neenakost orožij pogojena z drugimi dejavniki, med drugim z razliko v „stroškovni u?inkovitosti“, ki jo zagotavljajo razli?ni odvetniki, in s skupnimi finan?nimi viri vsake stranke. ?e je na primer premožen potrošnik udeležen v pravnem postopku s trgovcem, ki ima finan?ne težave, to, da lahko trgovec odbije DDV na odvetniški honorar, ki ga pla?a, za slednjega verjetno ne bo pomenilo prednosti v primerjavi s potrošnikom, ?e si ne more privoš?iti enako kakovostnega odvetnika, kot je tisti, ki zastopa nasprotno stranko. ?e pa se ?lovek z ulice bori proti ogromni brezvestni multinacionalki, dejstvo, da lahko multinacionalka odbije DDV na zunanje odvetniške stroške, verjetno ne bo odlo?ilen faktor v o?itni neenakosti orožij.

Enako obravnavanje, prepoved diskriminacije in dav?na nevtralnost

101. S tretjim vprašanjem se sprašuje, ali neoprostitev odvetniških storitev DDV pomeni prepovedano diskriminacijo teh storitev v primerjavi z drugimi „dejavnostmi, ki so v javnem interesu“, naštetimi v ?lenu 132(1) Direktive o DDV.

102. V skladu z ustaljeno sodno prakso „se z na?elom enakega obravnavanja, ki se na podro?ju DDV odraža v na?elu dav?ne nevtralnosti, zahteva, da se primerljivi položaji ne smejo obravnavati razli?no, razen ?e je razlikovanje objektivno utemeljeno.“(35)

103. Ugotovila sem že, da namen oprostitev, dolo?enih v ?lenu 32(1) Direktive o DDV, ni spodbujati vse dejavnosti v javnem interesu, ampak samo nekatere od njih, namre? tiste, ki so „v tem ?lenu našteje in podrobno opisane“. (36) V zvezi s tem sem v svojih sklepnih predlogih v zadevi Horizon College in Haderer ugotovila, da seznam oprostitev ni sistemati?en, tako da o njihovem namenu ni mogo?e sklepati teleološko z ene oprostitve na drugo. (37)

104. Vendar zgolj teoreti?no predpostavimo, da je bil moj predlog v tisti zadevi napa?en ali vsaj izražen po nepotrebnem splošno. Ali je mogo?e odkriti nekakšno notranjo logiko, na kateri temeljijo oprostitve, dolo?ene v ?lenu 132(1)?

105. Te oprostitve med drugim, na kratko, obsegajo: poštne slu?be (to?ka (a)), razli?ne zdravstvene in z zdravjem povezane storitve (to?ke od (b) do (e) in (p)), združenja oseb, ki

opravljajo oproščene storitve (točka (f)), socialno skrbstvo in socialno varstvo (točka (g)), socialno skrbstvo in izobraževanje otrok in mladine (točke od (h) do (j)), skupaj z njihovimi športnimi dejavnostmi (točka (m)), verske, kulturne in povezane dejavnosti ((točke (k), (l) in (n)), zbiranje denarnih sredstev za dejavnosti iz točk (b), od (g) do (i) ter od (l) do (n) (točka (o)) in dejavnosti, ki jih opravljajo javne radijske in televizijske ustanove (točka (q)).

106. Nekatere od spornih dejavnosti so oproščene, ker so neprofitne (glej na primer točki (g) in (h)), medtem ko se druge dejavnosti lahko opravljajo v komercialne namene (glej na primer točko (j)). V nekaterih primerih se zahteva, da ne smejo povzročiti izkrivljanja konkurence (točke (f), (l) in (o)).

107. Če je mogoče reči, da obstaja rdeča nit, ki povezuje te dejavnosti, je mogoče ugotoviti, da spadajo v štiri skupine, namreč obveščanje javnosti, zdravje in socialno skrbstvo, izobraževanje ter kultura v širšem smislu. Na podlagi ničesar ni mogoče na splošno reči, da odvetniške storitve spadajo v katero koli od širokih skupin – ali so konkurenčne z njo ali ji podobne(38) – opisanih zgoraj, še manj pa v katero od dejavnosti, ki so podrobno našteje.

108. Vsekakor bi – če bi šteli, da bi morale biti poleg dejavnosti, ki so našteje in opisane v členu 132(1), po analogiji deležne oprostitve še druge – to pomenilo bistveno spremembo sodne prakse, da se „izrazi, uporabljeni za opis navedenih oprostitev, [...] razlagajo ozko, ker te oprostitve pomenijo izjeme od splošnega načela, na podlagi katerega se DDV pobira za vsako storitev, ki jo davčni zavezanec opravi za plačilo“. (39)

109. Iz tega po mojem mnenju izhaja, da ni podlage, da bi šteli, da to, da odvetniške storitve niso vključene v seznam, določen v členu 132(1) Direktive o DDV, pomeni različno obravnavanje podobnih položajev.

Predlog

110. Glede na navedeno Sodišču predlagam, naj na vprašanja, ki jih je postavilo Cour constitutionnelle (ustavno sodišče, Belgija), odgovori:

(1) Člen 371 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da lahko država članica, ki je v skladu s to določbo ohranila oprostitve DDV za opravljanje odvetniških storitev, omeji področje uporabe te oprostitve, ne da bi jo v celoti opustila. Ko pa enkrat ta država oprostitve v celoti ukine, ne more ponovno uvesti iste oprostitve v bolj omejenem obsegu.

(2) S členom 132(1)(g) ali kakšno drugo določbo Direktive 2006/112 državam članicam ni dovoljeno oprostiti DDV opravljanja odvetniških storitev v okviru nacionalnega sistema pravne pomoči kot storitev, ki so tesno povezane s socialnim skrbstvom in socialnovarstvenim delom.

(3) Pri obravnavi vprašanj niso bili ugotovljeni dejavniki, ki bi vplivali na veljavnost Direktive 2006/112.

1 – Jezik izvirnika: angleščina.

2 – Šesta direktiva Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23).

3 – Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1).

- 4 – Podpisana v Rimu 4. novembra 1950. Vse države članice so podpisnice EKOP, Evropska unija kot taka pa k njej še ni pristopila; glej mnenje 2/13, EU:C:2014:2454.
- 5 – Ki ga je 16. decembra 1966 sprejela Generalna skupščina Združenih narodov, United Nations Treaty Series, zv. 999, str. 171, in zv. 1057, str. 407. Vse države članice Evropske unije so stranke Pakta, ki je začel veljati 23. marca 1976.
- 6 – Podpisana v Aarhusu 25. junija 1998 in v imenu Evropske skupnosti odobrena s Sklepom Sveta z dne 17. februarja 2005 (UL L 124, str. 1). V pravo Unije je bila prenesena z Direktivo 2003/35/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 26. maja 2003 o sodelovanju javnosti pri sestavi nekaterih načrtov in programov v zvezi z okoljem in o spremembi direktiv Sveta 85/337/EGS in 96/61/ES glede sodelovanja javnosti in dostopa do sodišč (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 15, zvezek 7, str. 466).
- 7 – UL 2010 C 83, str. 389.
- 8 – Oprostitve iz členov 135 in 136 v obravnavani zadevi niso sporne.
- 9 – Do 1. januarja 2007 sta iste določbe vsebovala člen 28(3)(b) Šeste direktive o DDV in njena Priloga F.
- 10 – Torej advokatov (*avocats/advokaten*). Storitve notarjev in sodnih izvršiteljev so bile prav tako oproščene do 31. decembra 2011, ko je bila ta oprostitve odpravljena.
- 11 – *Loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses*.
- 12 – Glej na primer spletno stran *Ordre des barreaux francophones et germanophone*, <http://www.avocats.be/fr/combien-ça-coûte>.
- 13 – Sodba Komisija/Francija, C-492/08, EU:C:2010:348, točke od 45 do 47.
- 14 – Glej sodbe *Kerrutt*, 73/85, EU:C:1986:295, točka 17; *Norbury Developments*, C-136/97, EU:C:1999:211, točka 19, in *Idéal tourisme*, C-36/99, EU:C:2000:405, točka 32. Glej po analogiji tudi sodbo *Danfoss in AstraZeneca*, C-371/07, EU:C:2008:711, točke od 24 do 44 (v zvezi s primerljivo možnostjo, da se ohrani izvzetje pravice do odbitka vstopnega DDV).
- 15 – Glej na primer sodbo *Žamberk*, C-18/12, EU:C:2013:95, točke od 17 do 20 in navedena sodna praksa.
- 16 – Sodba Komisija/Francija, C-492/08, EU:C:2010:348.
- 17 – Sodba Komisija/Francija, C-492/08, EU:C:2010:348, točke od 36 do 41 in navedena sodna praksa.
- 18 – Sodba Komisija/Francija, C-492/08, EU:C:2010:348, točke od 43 do 47.
- 19 – Res je sicer, da EKOP in MPDPP nista bila formalno vključena v pravo Unije (glej sodbo *Inuit Tapiriit Kanatami in drugi/Komisija*, C-398/13 P, EU:C:2015:535, točka 45 in navedena sodna praksa). Vendar je to, da sta pomen in obseg pravic, zagotovljenih z Listino, enaka kot pri istih pravicah, zagotovljenih z EKOP, Sodišče navedlo k temu, da se pri razlagi Listine stalno sklicuje na slednjo in na sodno prakso ESOP. Poleg tega je Sodišče opozorilo, da ima na področju človekovih pravic EKOP poseben pomen in da spada MPDPP med mednarodne akte, ki se nanašajo na varstvo človekovih pravic, ki jih Sodišče upošteva pri uporabi splošnih načel prava

Unije (glej na primer sodbo Parlament/Svet, C?540/03, EU:C:2006:429, to?ke od 35 do 38 in navedena sodna praksa).

20— ?eprav je s takim pristopom s stališ?a države dosežen enak rezultat, saj se obdav?itev in vra?anje zbranih zneskov v sistem pravne pomo?i izena?ita, nekoliko dvomim, ali je združljiv z Direktivo o DDV. Poleg te formalne nezdržljivosti lahko vpliva tudi na pobiranje lastnih sredstev Unije, ki vsebujejo odstotek usklajenih osnov za odmero DDV (glej ?len 2(b) Sklepa Sveta z dne 7. junija 2007 o sistemu virov lastnih sredstev Evropskih skupnosti (2007/436/ES, Euratom) (UL L 163, str. 17)). Vendar nacionalno sodiš?e v vprašanjih v obravnavani zadevi tega vprašanja ni izpostavilo.

21 – Sistemi pravne pomo?i se v državah ?lanicah izredno razlikujejo glede financiranja in obsega kritja. Glej na primer *Study on the functioning of judicial systems in the EU Member States, Facts and figures from the CEPEJ 2012?2014 evaluation exercise* (Študija o delovanju pravosodnih sistemov v državah ?lanicah EU, Dejstva in številke ocenjevanja CEPEJ 2012?2014), ki jo je pripravila Evropska komisija za u?inkovitost pravosodja (CEPEJ), iz katere izhaja, da je bil leta 2012 prora?un Avstrije za pravno pomo? 2,25 EUR na prebivalca, kar je v seštevku zneslo manj, kot je prihodek države iz sodnih taks ali pristojbin, medtem ko je bil prora?un Švedske 24,74 EUR na prebivalca, od ?esar je bil le 1 % pokrit s sodnimi taksami ali pristojbinami. Vendar so take stvari glede na trenutno stanje veljavne zakonodaje Unije v celoti v pristojnosti vsake države ?lanice pod pogojem, da so spoštovane Listina, EK?P in sodna praksa ES?P; glej na primer uvodno izjavo 48 Direktive 2013/48/EU Evropskega parlamenta in Sveta z dne 22. oktobra 2013 o pravici do dostopa do odvetnika v kazenskem postopku in v postopkih na podlagi evropskega naloga za prijetje ter pravici do obvestitve tretje osebe ob odvzemu prostosti in do komunikacije s tretjimi osebami in konzularnimi organi med odvzemom prostosti (UL L 294, str. 1).

22— Glej na primer sodbo Jones in drugi proti Združenemu kraljestvu, št. 34356/06 in 40528/06, to?ka 186, ECHR 2014.

23— Glej na primer sklep GREP, C?156/12, EU:C:2012:342, to?ka 35 in naslednje ter izrek. V zvezi s pravico do u?inkovitega pravnega sredstva iz ?lena 47 Listine glej tudi sodbo Orizzonte Salute, C?61/14, EU:C:2015:655, to?ka 49.

24— ?len 446b belgijskega zakonika o sodiš?ih.

25— Glej spletno stran *Ordre des barreaux francophones et germanophone*, <http://www.avocats.be/fr/combien?ca?coûte>.

26— Tako je iz Študije o preglednosti stroškov v civilnih sodnih postopkih v Evropski uniji, ki je bila izdelana za Evropsko komisijo decembra 2007, razvidno, da so znašali povpre?ni urni honorarji odvetnikov v Belgiji pred dodanim davkom med 100 EUR in 250 EUR (glej https://e-justice.europa.eu/content_costs_of_proceedings-37-en.do). Leta 2015 pogled na številne spletne strani odvetnikov kaže osnovne urne postavke izven Bruslja med vsaj 80 EUR in 150 EUR, medtem ko je bilo v nedavnem ?asopisnem ?lanku o bruseljski odvetniški pisarni, ki jo uporablja belgijska vlada, navedeno, da so honorarji pisarne med 225 EUR in 600 EUR na uro z vklju?enimi popusti, a pred dodanim davkom (glej http://www.rtbef.be/info/belgique/detail_la-ministre-galant-appellee-a-s-expliquer-a-la-chambre-sur-ses-frais-d-avocats?id=9120926).

27— Direktiva Sveta z dne 27. junija 1985 o presoji vplivov nekaterih javnih in zasebnih projektov na okolje (85/337/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenš?ini, poglavje 15, zvezek 1, str. 248). Glej opombo 6 zgoraj. S ?lenom 10a, peti odstavek, se zahteva, da je vsak postopek „pošten, nepristranski, pravo?asen in ne nedopustno drag“.

- 28— Sodba Edwards in Pallikaropoulos, C-260/11, EU:C:2013:221, točka 36 in naslednje ter izrek.
- 29— Sodba Komisija/Združeno kraljestvo, C-530/11, EU:C:2014:67, točka 55.
- 30— Glej na primer sodbo Svet in drugi/Vereniging Milieudefensie in Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht, od C-401/12 P do C-403/12 P, EU:C:2015:4, točki 54 in 55 in navedena sodba praksa.
- 31— Glej na primer zadevo Dombo Beheer B.V. proti Nizozemski, 27. oktober 1993, št. 14448/88, točka 33, Serija A, št. 274; Ankerl proti Švici, 23. oktober 1996, točka 38, *Reports of Judgments and Decisions* 1996-V; Kress proti Franciji [VS], št. 39594/98, točka 72, ECHR 2001, in Komanický proti Slovaški, št. 32106/96, točka 45, 4. junij 2002. Sodišče je v analizi načela enakosti orožij sprejelo enako stališče: glej sodbi Otis in drugi, C-199/11, EU:C:2012:684, točka 71, in Guardian Industries in Guardian Europe/Komisija, C-580/12 P, EU:C:2014:2363, točka 31.
- 32— Na primer, ko: pritožba ene stranke ni bila vročena drugi stranki (Beer proti Avstriji, št. 30428/96, točka 19, 6. februar 2001); so roki nehali teči le v škodo ene od strank (Platakou proti Grčiji, št. 38460/97, točka 48, ECHR 2001-I; Wynen proti Belgiji, št. 32576/96, točka 32, ECHR 2002-VIII); je bilo ugodeno le predlogu za zaslišanje ene od ključnih priž (Dombo Beheer B.V. proti Nizozemski, 27. oktober 1993, št. 14448/88, točki 34 in 35, Serija A, št. 274); je ena stranka imela bistveno prednost glede dostopa do upoštevnihi informacij, uživala dominanten položaj v postopku in imela znaten vpliv na presojo sodišča (Yvon proti Franciji, št. 44962/98, točka 37, ECHR 2003-V); ali ko je ena od strank imela položaj ali funkcije, ki so ji omogočile prednost, sodišče pa je drugi stranki otežilo resno izpodbijanje, s tem ko ni dovolilo predložitve upoštevnihi listinskihi dokazov in dokazov s pričami (De Haes in Gijssels proti Belgiji, 24. februar 1997, št. 19983/92, točki 54 in 58, *Reports of Judgments and Decisions* 1997-I).
- 33— Steel in Morris proti Združenemu kraljestvu, št. 68416/01, točke od 59 do 72, ECHR 2005-II.
- 34— Čeprav sta toženi stranki izpolnjevali splošna finančna merila za odobritev pravne pomoči, je bil postopek zaradi obrekovanja načeloma izvzet iz sistema pravne pomoči, diskrecijska pravica, da se taka pomoč v izjemnihi primerih odobri, pa ni bila uporabljena.
- 35— Za novejši primer glej sodbo Jetair in BTW-*eenheid* BTWE Travel4you, C-599/12, EU:C:2014:144, točka 53.
- 36 – Glej točko 52 zgoraj.
- 37 – C-434/05 in C-445/05, EU:C:2007:149, točka 64.
- 38 – V zvezi s tem glej sodbo Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211, točka 49, v kateri je Sodišče ugotovilo, da „[č]eprav se neupoštevanje načela davčne nevtralnosti lahko predvidi le med konkurenčnimi gospodarskimi udeleženci, [...] pa se načelo kršitve splošnega načela enakega obravnavanja lahko na davčnem področju izkaže prek drugih vrst diskriminacije, ki vpliva na gospodarske udeležence, ki niso nujno konkurenti, ampak so v drugih pogledih primerljivi“.
- 39 – Glej točko 52 zgoraj.