



Сборник съдебна практика

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НА ГЕНЕРАЛНИЯ АДВОКАТ
E. SHARPSTON
представено на 10 март 2016 година¹

Дело C-543/14

Ordre des barreaux francophones et germanophone и др.
Vlaams Netwerk van Verenigingen waar armen het woord nemen ASBL and Others
Jimmy Tessens и др.
Orde van Vlaamse Balies
Ordre des avocats du barreau d'Arlon и др.
срещу
Conseil des ministres (Преюдициално запитване,

отправено от Cour constitutionnelle (Конституционен съд, Белгия)

„ДДС — Директива 2006/112/ЕО — Валидност и тълкуване — Адвокатски услуги — Липса на освобождаване от облагане с ДДС — Достъп до правосъдие — Право на адвокатска помощ — Равни процесуални възможности — Правна помощ“

1. Белгия освобождава от данък върху добавената стойност (ДДС) доставките на адвокатски услуги до 31 декември 2013 г. по силата на преходна разпоредба от периода, в който е била в сила Шеста директива за ДДС², като разпоредбата първоначално е трябвало да се прилага за период от пет години с начало 1 януари 1978 г., но тя се съдържа и в действащата понастоящем Директива за ДДС³. Белгия е единствената държава членка, която се е възползвала от тази дерогация.
2. Редица членове на белгийски адвокатски колегии съвместно с някои организации за защита на правата на човека и хуманитарни организации, както и с няколко физически лица, заплатили адвокатски възнаграждения, по които е начислен ДДС, подават съвместно пред Cour constitutionnelle (Конституционен съд) жалба за отмяна на влязлото в сила на 1 януари 2014 г. премахване на това освобождаване от ДДС. Доводите им са насочени главно към произтичащото от това увеличение на разходите за съдебни спорове, което според тях нарушава редица разпоредби, гарантиращи правото на достъп до правосъдие.
3. За да се произнесе по тези доводи, Cour constitutionnelle (Конституционен съд) отправя преюдициално запитване относно тълкуването и валидността на някои разпоредби от Директивата за ДДС.

1 — Език на оригиналния текст: английски.

2 — Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, стр. 1).

3 — Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7 и поправки в ОВ L 74, 2011 г., стр. 3, ОВ L 249, 2012 г., стр. 15 и ОВ L 323, 2015 г., стр. 31).

Правна уредба

Международни споразумения

4. Член 6, параграф 1 от Конвенцията за защита на правата на човека и основните свободи (наричана по-нататък „ЕКПЧ“)⁴ по-специално гласи: „Всяко лице при определянето на неговите граждански права и задължения или при наличието на каквото и да е наказателно обвинение срещу него има право на справедливо и публично гледане на неговото дело в разумен срок от независим и безпристрастен съд, създаден в съответствие със закона“. Сред минималните права, предоставени с член 6, параграф 3 на всяко лице, обвинено в извършването на наказателно деяние, е и правото на лицето „да се защитава лично или да ползва адвокат по свой избор; ако не разполага със средства за заплащане на адвокат, да му бъде предоставена безплатно служебна защита, когато го изискват интересите на правосъдието“.

5. Член 14, параграф 1 от Международния пакт за граждански и политически права (наричан по-нататък „МППП“)⁵ предвижда по-специално: „Всички лица са равни пред съдилищата и трибуналите. Всяко лице има право при разглеждане на каквото и да е наказателно обвинение срещу него или при оспорване на правата и задълженията му в граждански процес на справедливо и публично разглеждане на делото от компетентен, независим и безпристрастен съд, установен със закон.“ Съгласно член 14, параграф 3, букви b) и d) при разглеждане на каквото и да е наказателно обвинение срещу него всяко лице има право при пълно равенство да установи „връзка със защитник по свой избор“ и „да бъде съдено в негово присъствие и да се защитава лично или чрез адвокат по свой избор; ако няма адвокат, да бъде уведомено за правото му да има такъв и винаги когато интересите на правосъдието изискват това, да му бъде назначен служебно адвокат, безплатно, в случай че няма средства да заплати хонорар“.

6. Член 9 от Конвенцията за достъпа до информация, участието на обществеността в процеса на вземането на решения и достъпа до правосъдие по въпроси на околната среда (наричана по-нататък „Орхуската конвенция“)⁶ се отнася за достъпа до правосъдие.

7. Параграфи 1—3 от този член изискват да се осигури на представителите на обществеността достъп до административни и/или съдебни процедури за оспорване на определени действия или пропуски в областта на околната среда. Параграфи 1 и 2 конкретизират задължението на всяка страна по конвенцията да предвиди въпросните процедури „в рамките на своето национално законодателство“, а параграф 3 отбелязва „критериите, ако има такива, посочени в националното право“, и нарушаването на „разпоредбите на националното законодателство, касаещо околната среда“.

4 — Подписана в Рим на 4 ноември 1950 г. Всички държави членки са подписали ЕКПЧ, но Европейският съюз все още не се е присъединил към нея; вж. становище по дело 2/13, EU:C:2014:2454.

5 — Приет на 16 декември 1966 г. от Общото събрание на Организацията на обединените нации (United Nations Treaty Series, том 999, стр. 171 и том 1057, стр. 407). Всички държави членки на Европейския съюз са страни по този пакт, който влиза в сила на 23 март 1976 г.

6 — Подписана в Орхус на 25 юни 1998 г. и одобрена от името на Европейската общност с Решение 2005/370/ЕО на Съвета от 17 февруари 2005 година (ОВ L 124, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 15, том 14, стр. 201). Тази конвенция е въведена в правовия ред на Съюза с Директива 2003/35/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 26 май 2003 година за осигуряване участието на обществеността при изготвянето на определени планове и програми, отнасящи се до околната среда и за изменение по отношение на участието на обществеността и достъпа до правосъдие на Директиви 85/337/ЕИО и 96/61/ЕО на Съвета (ОВ L 156, стр. 17; Специално издание на български език, 2007 г., глава 15, том 10, стр. 8 и поправка в ОВ L 298, 2007 г., стр. 23).

8. Параграф 4 поставя изискването процедурите, споменати в параграфи 1—3, да „предоставят адекватни и ефективни средства за правна защита, включително при необходимост правна защита под формата на съдебно запрещение, и [да] са справедливи, безпристрастни и своевременни, без да бъдат недостъпно скъпи“, а параграф 5 изисква от страните да „обмисля[т] създаването на подходящи помощни механизми за премахване или намаляване на финансовите и другите пречки пред достъпа до правосъдие“.

Договор за Европейския съюз

9. Член 9 ДЕС предвижда: „Във всички свои дейности Съюзът зачита принципа на равенство между неговите граждани [...]“.

Харта на основните права на Европейския съюз

10. Член 20 от Хартата на основните права на Европейския съюз (наричана по-нататък „Хартата“)⁷ гласи: „Всички хора са равни пред закона“.

11. Член 47, озаглавен „Право на ефективни правни средства за защита и на справедлив съдебен процес“, предвижда:

„Всеки, чи[и]то права и свободи, гарантирани от правото на Съюза, са били нарушени, има право на ефективни правни средства за защита пред съд в съответствие с предвидените в настоящия член условия.“

Всеки има право неговото дело да бъде гледано справедливо и публично в разумен срок от независим и безпристрастен съд, предварително създаден със закон. Всеки има възможността да бъде съветван, защитаван и представляван.

На лицата, които не разполагат с достатъчно средства, се предоставя правна помощ, доколкото тази помощ е необходима, за да се осигури реален достъп до правосъдие“.

12. Съгласно член 51, параграф 1 разпоредбите на Хартата се отнасят за институциите, органите, службите и агенциите на Съюза при зачитане на принципа на субсидиарност, както и за държавите членки единствено когато те прилагат правото на Съюза.

13. Член 52, параграф 1 е със следното съдържание:

„Всяко ограничаване на упражняването на правата и свободите, признати от настоящата Харта, трябва да бъде предвидено в закон и да зачита основното съдържание на същите права и свободи. При спазване на принципа на пропорционалност ограничения могат да бъдат налагани, само ако са необходими и ако действително отговарят на признати от Съюза цели от общ интерес или на необходимостта да се защитят правата и свободите на други хора“.

14. Член 52, параграф 3 гласи:

„Доколкото настоящата Харта съдържа права, съответстващи на права, гарантирани от Европейската конвенция за защита на правата на човека и основните свободи, техният смисъл и обхват са същите като дадените им в посочената Конвенция. Тази разпоредба не пречи правото на Съюза да предоставя по-широка защита“.

⁷ — ОВ С 83, 2010 г., стр. 389.

Директивата за ДДС

15. Член 1, параграф 2 от Директивата за ДДС предвижда:

„Принципът на общата система на ДДС изисква прилагането към стоките и услугите на общ данък върху потреблението, точно пропорционален на цената на стоките и услугите, колкото и сделки да се изпълняват в процеса на производството и разпределението преди фазата, на която се начислява данък[ът].

За всяка сделка ДДС, начисляван върху цената на стоките или услугите по ставката, приложима за такива стоки или услуги, е изискуем след приспадането на сумата на ДДС, поета пряко от различните елементи на себестойността.

Общата система за ДДС следва да бъде приложена до и включително фазата на търговията на дребно“.

16. В член 2, параграф 1, буква в) се посочва, че „доставката на услуги, извършвана възмездно на територията на държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество“, подлежи на облагане с ДДС.

17. Съгласно член 97 стандартната данъчна ставка не може да бъде по-малка от 15 %. В член 98 обаче се посочва, че държавите членки могат да прилагат една или две намалени ставки за доставките на стоки или услуги в категориите, предвидени в приложение III. Адвокатските услуги не са изброени в списъка в приложение III. Съгласно точка 15 от него обаче този списък включва „доставка на стоки и услуги от организации, признати като предназначени за социални грижи от държави членки и ангажирани с работа по социалните грижи или социалното осигуряване, доколкото тези сделки не са освободени в съответствие с членове 132, 135 и 136“⁸.

18. В член 132, параграф 1 са изброени редица „[о]свобождавания за някои дейности от обществен интерес“. Тези дейности също не включват адвокатските услуги. Съгласно буква ж) обаче те включват „доставката на услуги и на стоки, тясно свързани със социалните грижи и социалното осигуряване, включително тези услуги доставяни от старчески домове, от публичноправни субекти или от други организации, признати за благотворителни от съответната държава членка“.

19. Член 168 предвижда:

„Доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати:

а) дължимия или платен ДДС в тази държава членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице;

[...]“.

⁸ — Изключенията по членове 135 и 136 не са предмет на настоящото дело.

20. Съгласно член 371 „[Д]ържавите членки, които на 1 януари 1978 г. са освободили от данък сделките, изброени в приложение X, част Б, могат да продължават да освобождават от данък тези сделки в съответствие с условията, прилагани от съответните държави членки на тази дата“. Част Б от приложение X е озаглавена „Сделки, които държавите членки могат да продължат да освобождават от облагане с ДДС“, като съгласно параграф 2 тези сделки обхващат „доставката на услуги от автори, художници, изпълнители, адвокати и други членове на свободните професии, различни от медицинските и парамедицинските професии“, с някои изключения, които не са релевантни за настоящото производство⁹.

Белгийското законодателство

21. Член 23, параграф 2 от белгийската конституция гарантира по-специално правото на правна помощ на всички лица.

22. До 31 декември 2013 г. член 44, параграф 1, първа алинея от белгийския Кодекс за ДДС е предвиждал освобождаване от ДДС на услугите, извършвани от адвокати¹⁰ при изпълнение на тяхната обичайна дейност. Тези доставки са били освободени от момента на въвеждането на ДДС в Белгия на 1 януари 1971 г. Видно от цитираните в акта за преюдициално запитване парламентарни документи, целта на въведеното и запазено по-нататък освобождаване е била да се избегне налагането на допълнителна тежест по отношение на разходите за достъп до съд.

23. С членове 60 и 61 (наричани заедно „обжалваната мярка“) от Закон от 30 юли 2013 г.¹¹ освобождаването се отменя, считано от 1 януари 2014 г. Цитираните в акта за преюдициално запитване парламентарни документи сочат, че целта е била най-общо да се уреди едно необичайно положение, да се приведе белгийското законодателство в съответствие с това на останалите държави членки и да се прекрати нарушаването на конкуренцията, като междувременно се преследва и бюджетна цел.

24. Стандартната ставка на ДДС в Белгия е 21 %.

25. Съгласно член 46 *ter* от белгийския Съдебен кодекс при определяне на възнагражденията си адвокатите действат „разумно, както следва да се очаква от тях при упражняване на тяхната дейност“. Размерът на възнаграждението не може да зависи единствено от изхода на производството. Компетентната колегия следва да намали възнагражденията, които надхвърлят определен „справедлив и разумен“ размер.

26. На практика възнагражденията се уговарят между адвоката и клиента, като се определят по един от следните четири метода: часова ставка; твърда ставка според вида на делото; възнаграждение съобразно цената на иска с размер между определена минимална и максимална стойност в зависимост от изхода на делото и (за редовни клиенти) редовно възнаграждение, което се заплаща на определен период или за извършена работа по дадено дело¹².

Производство и преюдициални въпроси

27. От ноември 2013 г. до февруари 2014 г. до Cour constitutionnelle (Конституционният съд) са подадени четири жалби срещу оспорваната мярка.

9 — До 1 януари 2007 г. тази разпоредба се е съдържала в член 28, параграф 3, буква б) от Шеста директива за ДДС и приложение Е към нея.

10 — Имат се предвид именно адвокатите (avocats/advokaten). Услугите, предоставяни от нотариуси и съдебни изпълнители, също са били освободени до 31 декември 2011 г., когато това изключение е отменено.

11 — Loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses [Закон от 30 юли за приемането на различни разпоредби].

12 — Вж. например уебсайта на Ordre des barreaux francophones et germanophone, <http://www.avocats.be/fr/combien-ça-coûte>.

28. Първата жалба е подадена съвместно от *Ordre des barreaux francophones et germanophone* (Обединение на френскоезичните и немскоезичното професионални адвокатски сдружения) и редица организации с предмет на дейност най-общо в областта на правосъдието, включително правата на човека и закрилата на работниците и служителите, както и на по-уязвими членове на обществото, които са данъчно незадължени лица без възможност за приспадане на ДДС при ползване на адвокатски услуги. Втората жалба е подадена от няколко частноправни субекта („Jimmy Tessens и др.“), ползвали услугите на специализиран адвокат във връзка с обжалване на отчуждаването на поземлени имоти, които установяват, че адвокатските услуги вече са по-скъпи с 21 % и че в качеството си на частноправни субекти, действащи в лично качество, те нямат право на приспадане на размера на това увеличение. Третият жалбоподател е *Orde van Vlaamse Balies* (Обединение на фламандските професионални адвокатски сдружения). Четвъртата жалба е подадена съвместно от 11 френскоезични адвокатски колегии и един адвокат в лично качество. *Conseil des barreaux euroréens* (Съветът на европейските адвокатски колегии, наричан по-нататък „ССВЕ“) е допуснат като встъпила страна да представи становище по второто и четвъртото дело.

29. В преюдициалното си запитване *Cour constitutionnelle* (Конституционен съд) излага релевантните за настоящото запитване доводи на жалбоподателите.

30. Жалбоподателите поддържат, първо, че в контекста на правото на справедлив съдебен процес обжалваната мярка пречатства правото на достъп до съд и правото на адвокатска помощ, без да се компенсират с каквато и да било промяна в системата за правна помощ.

31. Второ, оспорваната мярка приравнявала доставките на адвокатски услуги на тези на обикновени стоки и услуги, въпреки че доставките, свързани с упражняването на основните права, били освободени от ДДС по съображения за икономическа достъпност.

32. Трето, услугите, предоставяни от адвокатите, не били сравними с предоставяните от останалите свободни професии, тъй като били специфични за правовата държава и от съществено значение за нея.

33. Четвърто, обжалваната мярка била дискриминационна по отношение на данъчно незадължени правни субекти, които ползват адвокатски услуги за целите на облагаемите си сделки и които като следствие от това нямат възможност за приспадане на ДДС за тези услуги; освен това такива субекти често пъти били икономически по-уязвими.

34. Пето, при условията на евентуалност, следвало да се приложи намалена ставка на ДДС, която да отрази естеството на адвокатските услуги, които били сравними с тези, предоставяни от лекарите, и достъпът до които бил основно право, а не лукс.

35. Накрая, законодателят трябвало да осигури освобождаване при производства, образувани срещу органи на публичната власт по искане на частноправни субекти, с цел да гарантира справедлив баланс между страните.

36. *Cour constitutionnelle* (Конституционен съд) изследва редица решения на Европейския съд по правата на човека (наричан по-нататък „Съдът в Страсбург“) относно членове 6 и 14 от ЕКПЧ и констатира, че законодателят трябва да осигури ефективното действие на общи принципи като правото на достъп до съд и равни процесуални възможности на правните субекти.

37. Този съд отбелязва по-нататък, че за някои правни субекти оскъпяването на адвокатските услуги с 21 % би могло да препятства правото на достъп до правна помощ. Нещо повече, обстоятелството, че едни правни субекти могат да приспаднат платения от тях ДДС за доставката на такива услуги, докато други нямат тази възможност (макар и някои от последните да ползват правна помощ), и че в това отношение в съдебните спорове помежду им правните субекти могат да се окажат в различно положение, противоречи на идеята за равни процесуални възможности на тези субекти.

38. Cour constitutionnelle (Конституционен съд) приема, че целта на обжалваната мярка първоначално е била основно от бюджетен характер. В това отношение законодателят разполагал с широко право на преценка, но подобна цел не можела да обоснове дискриминация, що се отнася до достъпа до съд и правна помощ или до равните процесуални възможности на правните субекти. Cour constitutionnelle посочва и решение Комисия/Франция¹³, в което Съдът приема, че дори да се допусне, че предоставяните от адвокати услуги в рамките на правната помощ имат социално предназначение и може да се квалифицират като „работа по социалните грижи или социалното осигуряване“, това обстоятелство не е достатъчно, за да се приеме, че тези адвокати могат да бъдат квалифицирани като „организации, предназначени за социални грижи и ангажирани с работа по социалните грижи или социалното осигуряване“, по смисъла на точка 15 от приложение III към Директива 2006/112. В това решение обаче Съдът не разглежда съвместимостта на Директивата с правото на справедлив съдебен процес. Накрая, Cour constitutionnelle (Конституционният съд) отбелязва, че тъй като Директивата за ДДС е директива за хармонизиране, белгийският законодател не може да създава собствени, различни правила, но че изразът „в съответствие с условията, прилагани от съответните държави членки на тази дата“, в текста на член 371 от тази директива дава известна свобода на действие в това отношение.

39. Предвид така изложените съображения Cour constitutionnelle (Конституционният съд) отправя следните преюдициални въпроси:

- „1. а) Като се има предвид, че [Директивата за ДДС] предвижда облагане с ДДС на адвокатските услуги, без да отчита от гледна точка на правото на адвокатска помощ и на принципа на равни процесуални възможности обстоятелството дали правният субект, който не се ползва от правна помощ, е данъчнозадължено за целите на ДДС лице или не, съвместима ли е тя с член 47 от [Хартата] във връзка с член 14 от [МПГПП] и с член 6 от [ЕКПЧ], който признава на всяко лице правото на справедливо и публично гледане на неговото дело, възможността да бъде съветвано, защитавано и представявано и правото на правна помощ на лицата, които не разполагат с достатъчно средства, доколкото тази помощ е необходима, за да се осигури реален достъп до правосъдие?
- б) Съвместима ли е по същите съображения [Директивата за ДДС] с член 9, параграфи 4 и 5 от [Орхуската конвенция], доколкото тези разпоредби предвиждат право на достъп до правосъдие, без тези процедури да бъдат недостъпно скъпи, чрез „създаване[...] на подходящи помощни механизми за премахване или намаляване на финансовите и другите пречки пред достъпа до правосъдие“?
- в) Могат ли извършваните от адвокатите услуги в рамките на национална система за правна помощ да бъдат включени в услугите, посочени в член 132, параграф 1, буква ж) от [Директивата за ДДС], които са тясно свързани със социалните грижи и социалното осигуряване, или те могат да бъдат освободени на основание на друга разпоредба от Директивата? При отрицателен отговор на този въпрос, съвместима ли е с член 47 от

13 — Решение Комисия/Франция (C-492/08, EU:C:2010:348, т. 45—47).

[Хартата] във връзка с член 14 от [МПГПП] и с член 6 от [ЕКПЧ] [Директивата за ДДС], тълкувана в смисъл, че не допуска освобождаване от ДДС на доставките на услуги, извършвани от адвокатите в полза на правни субекти, които ползват правна помощ в рамките на национална система за правна помощ?

2. При отрицателен отговор на въпросите по точка 1, съвместим ли е член 98 от [Директивата за ДДС], който не предвижда възможност за прилагане на намалена ставка за ДДС за доставките на услуги, извършвани от адвокатите, в зависимост от това дали правният субект, който не ползва правна помощ, е данъчнозадължено за ДДС лице или не, с член 47 от [Хартата] във връзка с член 14 от [МПГПП] и с член 6 от [ЕКПЧ], доколкото този член признава на всяко лице правото на справедливо и публично гледане на неговото дело, възможността да бъде съветвано, защитавано и представлявано, и правото на правна помощ на лицата, които не разполагат с достатъчно средства, доколкото тази помощ е необходима, за да се осигури реален достъп до правосъдие?
3. При отрицателен отговор на въпросите, посочени в точка 1, съвместим ли е член 132 от [Директивата за ДДС] с принципа на равенство и недискриминация, прогласен в членове 20 и 21 от [Хартата] и в член 9 ДЕС във връзка с член 47 от тази харта, доколкото не предвижда освобождаването на адвокатските услуги от ДДС като дейности от обществен интерес, докато други доставки на услуги са освободени като дейности от обществен интерес, например доставките, извършвани от обществените пощенски служби, различни болнични и медицински услуги, както и доставки, свързани с образованието, спорта или културата, доколкото това различно третиране на адвокатските услуги и на освободените по силата на член 132 от [Директивата за ДДС] доставки поражда достатъчно съмнения, тъй като адвокатските услуги способстват за спазването на определени основни права?
4. а) При отрицателен отговор на въпросите по точки 1 и 3, може ли член 371 от [Директивата за ДДС] да бъде тълкуван в съответствие с член 47 от [Хартата] в смисъл, че разрешава на държава — членка на Съюза, да запази частично освобождаването на доставките на адвокатски услуги, когато тези услуги се извършват в полза на правни субекти, които са данъчно незадължени за ДДС лица?
- б) Може ли също така член 371 от [Директивата за ДДС] да се тълкува в съответствие с член 47 от [Хартата] в смисъл, че разрешава на държава — членка на Съюза, да запази частично освобождаването на доставките на адвокатски услуги, когато тези доставки се извършват в полза на правни субекти, които ползват правна помощ в рамките на национален режим за правна помощ?“.

40. Писмени становища пред Съда представят *Ordre des barreaux francophones et germanophone* и др., *Orde van Vlaamse Balies*, ССВЕ, белгийското, френското и гръцкото правителство, Съветът на Европейския съюз, както и Европейската комисия. В проведеното на 16 декември 2015 г. съдебно заседание същите страни, с изключение на френското и гръцкото правителство и с участието на Jimmy Tessens и др., излагат устни становища.

Съображения

41. На този етап считам за по-уместно да разгледам най-напред свързаните с тълкуването на Директивата за ДДС аспекти на преюдициалните въпроси, а след това — поредицата въпроси, повдигнати във връзка със съвместимостта на разпоредбите на тази директива, които не допускат освобождаването от облагане на адвокатските услуги или облагането им при намалена ставка, с основните принципи, изложени в обвързващите за институциите на Съюза правни актове.

Четвърти преюдициален въпрос (възможност за запазване на освобождаване с ограничен обхват)

42. Въпреки че този въпрос е повдигнат от запитващата юрисдикция само в хипотезата на отрицателен отговор на въпроси 1 и 3, удачно е той да се разгледа на първо място независимо от отговорите на двата посочени въпроса.

43. Безспорно е, че по силата първоначално на член 28, параграф 3, буква б) от Шеста директива, а впоследствие на член 371 от Директивата за ДДС Белгия е имала право да запази съществуващото освобождаване на адвокатските услуги на практика за неопределен период след 1 януари 1978 г., както и че се е ползвала от това право до 31 декември 2013 г., когато отменя освобождаването.

44. Запитващата юрисдикция по същество иска да установи дали държава членка, която законно е запазила пълното освобождаване на адвокатските услуги, може на основание член 47 от Хартата да запази освобождаването в по-ограничен обхват.

45. На така формулирания въпрос очевидно трябва да се отговори положително, като в случая дори не е необходимо позоваване на член 47 от Хартата.

46. Съдът е постановил, че щом като член 28, параграф 3, буква б) от Шеста директива е давал възможност на държавите членки да продължат да прилагат определени действащи освобождавания от ДДС, следователно той им позволява и да запазят тези освобождавания при ограничен обхват, без да въвеждат нови или да разширяват обхвата на вече действащите освобождавания¹⁴. Същото трябва да е приложимо понастоящем по отношение на член 371 от Директивата за ДДС.

47. Както посочват обаче френското правителство и Комисията, въпросът се поставя в момент, в който в Белгия освобождаването вече е изцяло отменено.

48. Ето защо, ако бъде възприет буквално, въпросът не би бил релевантен за главното производство, тъй като вече не съществува никаква реална възможност за запазване на освобождаването изобщо, било то с ограничен обхват или не. Въз основа на това съм съгласна с френското правителство и с Комисията, че въпросът е недопустим.

49. Ако обаче въпросът се тълкува в смисъл, че с него се пита дали след като вече е било отменено, освобождаването може да се въведе отново с по-ограничен обхват, отговорът категорично е отрицателен. Това би означавало да се въведе освобождаване, което в действителност е ново и не е предвидено в Директивата за ДДС, а член 371 не позволява подобни промени.

Първи преюдициален въпрос, буква в), първа част (възможност за освобождаване на услуги, предоставени по националната система за правна помощ)

50. Запитващата юрисдикция иска да установи дали извършваните от адвокатите услуги в рамките на национална система за правна помощ трябва да бъдат освободени съгласно член 132, параграф 1, буква ж) от Директивата за ДДС като услуги, които са тясно свързани със социалните грижи и социалното осигуряване, или съгласно друга разпоредба от тази директива.

14 — Вж. решения Kerrutt (73/85, EU:C:1986:295, т. 17), Norbury Developments (C-136/97, EU:C:1999:211, т. 19) и Idéal tourisme (C-36/99, EU:C:2000:405, т. 32). По аналогия вж. също решение Danfoss и AstraZeneca (C-371/07, EU:C:2008:711, т. 24—44) (относно подобна възможност за запазване на изключения от правото на приспадане на платения по получени доставки ДДС).

51. Отговорът безусловно трябва да е отрицателен.

52. Що се отнася най-напред до член 132, параграф 1, буква ж) от Директивата за ДДС, в постоянната си практика Съдът нееднократно се е произнасял, че целта на предвидените в член 132 освобождавания е да се насърчат *определени* дейности от обществен интерес; те обаче не се прилагат за всички такива дейности, а единствено за тези, които са изброени и много подробно описани в текста. Термините, използвани за обозначаване на посочените случаи на освобождаване, подлежат на стриктно тълкуване, тъй като представляват дерогации от общия принцип, според който с ДДС се облага всяка услуга, предоставена възмездно от данъчнозадължено лице. Това правило за стриктно тълкуване все пак не означава, че термините, използвани за определяне на посочените в член 132 случаи на освобождаване, трябва да се тълкуват по начин, който би им попречил да произведат желаните последици. Тези термини трябва да се тълкуват с оглед на контекста, в който се вписват, на целите и структурата на Директивата за ДДС, като се обръща особено внимание на *ratio legis* на съответното освобождаване¹⁵.

53. Член 132, параграф 1, буква ж) от Директивата за ДДС освобождава „доставката на услуги и на стоки, тясно свързани със социалните грижи и социалното осигуряване, включително тези услуги доставяни от старчески домове, от публичноправни субекти или от други организации, признати за благотворителни от съответната държава членка“.

54. До настоящия момент Съдът не е имал повод да разгледа прилагането на тази разпоредба по отношение на услуги, предоставени от адвокати в рамките на национална система за правна помощ.

55. Той обаче е изследвал въпроса дали точка 15 от приложение III към Директивата за ДДС (която във връзка с член 98 от тази директива позволява на държавите членки да прилагат намалена ставка на ДДС за „доставка на стоки и услуги от организации, признати като предназначени за социални грижи от държави членки и ангажирани с работа по социалните грижи или социалното осигуряване, доколкото тези сделки не са освободени в съответствие с членове 132 [...]“) може да се приложи по отношение на услугите на адвокатите, които им се заплащат изцяло или отчасти от държавата в рамките на правната помощ¹⁶.

56. В този контекст Съдът се позовава на практика относно освобождаването, основанието за което понастоящем се съдържа в член 132, параграф 1, буква ж) от Директивата за ДДС, за да приеме, че в рамките на правната помощ адвокатите не са поначало изключени от категорията, посочена в точка 15 от приложение III, само защото са частноправни субекти със стопанска цел и че държавите членки разполагат с право на преценка, за да определят кои организации са предназначени за социални грижи, макар това право да трябва да се упражнява при спазване на ограниченията, предвидени в Директивата за ДДС¹⁷.

57. По отношение на тези ограничения Съдът отбелязва, че волята на законодателя е била да даде възможност за прилагане на намалена ставка само за доставките на услуги от организации, които отговарят на двойното изискване самите те да са предназначени за социални грижи и да са ангажирани с работа по социалните грижи или социалното осигуряване. Според постановеното от Съда би се стигнало до противоречие с тази воля, ако държавите членки бяха свободни да квалифицират определени частноправни субекти със стопанска цел като организации по смисъла на въпросната точка 15 само защото те предоставят и услуги със социално предназначение. Оттук следва, че за да се съобразят с текста на посочената точка, държавите членки не следва да прилагат намалена ставка за доставки на услуги от

15 — Вж. например решение *Žamberk* (C-18/12, EU:C:2013:95, т. 17–20 и цитираната съдебна практика).

16 — Решение Комисия/Франция (C-492/08, EU:C:2010:348).

17 — Решение Комисия/Франция (C-492/08, EU:C:2010:348, т. 36–41 и цитираната съдебна практика).

частноправни субекти със стопанска цел единствено въз основа на преценката на естеството на тези услуги и без да вземат предвид всички следвани от тези субекти цели и трайността на социалния им ангажимент. По отношение на адвокатското съсловие, разглеждано като цяло, не може да се приеме, че неговите цели са насочени към социалните грижи. Ето защо, дори да се допусне, че предоставяните от тези адвокати услуги в рамките на правната помощ имат социално предназначение и може да се квалифицират като „работа по социалните грижи или социалното осигуряване“, това не е достатъчно, за да се приеме, че тези адвокати могат да бъдат квалифицирани като „организации, предназначени за социални грижи и ангажирани с работа по социалните грижи или социалното осигуряване“ по смисъла на точка 15 от приложение III¹⁸.

58. От посочената съдебна практика и от необходимостта за съгласувано по принцип тълкуване на сходните по своята редакция разпоредби от Директивата за ДДС е ясно, че член 132, параграф 1, буква ж) не позволява на държавите членки да освобождават предоставяните от адвокати услугите в рамките на национална система за правна помощ.

59. Що се отнася, на второ място, до която и да е „друга разпоредба от тази директива“, отговорът трябва да е аналогичен. Както изтъква френското правителство, от една страна, запитващата юрисдикция не предлага друга разпоредба, която би позволила подобно освобождаване, а от друга страна, ако такава разпоредба съществуваше, тя щеше да бъде в противоречие с член 371 от Директивата за ДДС, поради това че би дала възможност на държавите членки да *въвеждат ново освобождаване* на адвокатските услуги, тъй като член 371 позволява единствено *запазването на вече действащо освобождаване*, което иначе не е предвидено в Директивата.

Преюдициални въпроси от първи до трети (съвместимост на Директивата за ДДС с международноправни актове и с основни принципи, доколкото тя не позволява на държавите членки да освобождават от облагане предоставяните от адвокати услуги или да ги облагат с намалена ставка)

60. С въпроси 1—3 запитващата юрисдикция иска да установи дали обстоятелството, че адвокатските услуги не са освободени от ДДС, нито подлежат на облагане с намалена ставка на ДДС, е съвместимо с редица основни принципи, закрепени в ЕКПЧ, МПГПП, Орхуската конвенция, Договора за Европейския съюз и Хартата¹⁹.

61. Въпрос 1, буква а) и въпрос 2 се отнасят до правото на справедлив съдебен процес, включително до правото на правна помощ и представителство, както и до правото на правна помощ за лицата, които не разполагат с достатъчно средства. Въпрос 1, буква б) се отнася до правото на достъп до правосъдие, което в контекста на Орхуската конвенция не трябва да бъде „недостъпно скъпо“, а въпрос 1, букви а) и б) — до равните процесуални възможности между правните субекти, докато въпрос 1, буква в) засяга правото на правна помощ за лицата, които не разполагат с достатъчно средства. Въпрос 3 е свързан с общия принцип на равенство и недискриминация (който може да бъде формулиран и като „данъчен неутралитет“) в контекста на различното третиране при облагането с ДДС на евентуално сравними доставки на услуги.

18 — Решение Комисия/Франция (C-492/08, EU:C:2010:348, т. 43—47).

19 — Наистина ЕКПЧ и МПГПП формално не са част от правния ред на Съюза (вж. решение Inuit Tapiriit Kanatami и др./Комисия, C-398/13 P, EU:C:2015:535, т. 45 и цитираната съдебна практика). При все това обстоятелството, че смисълът и обхватът на гарантираните от Хартата права са еднакви с тези на същите права, гарантирани от ЕКПЧ, е причината Съдът последователно да се позовава на последната, както и на практиката на Съда в Страсбург при тълкуване на Хартата. Освен това Съдът посочва, че в областта на правата на човека ЕКПЧ има особено значение и МПГПП е част от международноправните актове, които той взема предвид при прилагането на общите принципи на правото на Съюза (вж. например решение Парламент/Съвет, C-540/03, EU:C:2006:429, т. 35—38 и цитираната съдебна практика).

62. Разглеждането на въпрос 1, букви а)–в) и на въпроси 2 и 3 поотделно и последователно би наложило известно повтаряне, защото неколккратно се повдигат еднакви или сходни проблеми, като единствено техният контекст се различава в незначителна степен. Именно затова бих предпочела да разгледам тези проблеми от гледна точка на отделните засегнати основни принципи, всички от които съставляват от своя страна *ratio legis* на правото на справедлив съдебен процес.

63. В самото начало искам да заявя своето разбиране и съпричастност по отношение на изразените опасения и на целите, преследвани от жалбоподателите в главното производство. Достъпът до правосъдие наистина е основно право, което трябва да бъде гарантирано (при все че то никога не може да е абсолютно или да взема превес над всички други съображения) от законодателството както на държавите членки, така и на Съюза. Упражняването на това право неизбежно става по-трудно, когато цената за получаване на правно съдействие или на представителство се повишава в резултат на отмяната на данъчно освобождаване.

64. При все това по съображения, които ще изложа, не смятам, че съществува някаква несъвместимост между принципа за облагане на адвокатските услуги с ДДС и който и да било аспект на основното право на достъп до правосъдие.

65. В това отношение много от изложените пред Съда съображения са фокусирани не толкова върху обстоятелството, че Белгия е отменила освобождаването на адвокатските услуги от облагане с ДДС, колкото върху начина на осъществяване на тази отмяна. Изразява се например мнение, че е следвало да се приемат преходни или съпътстващи мерки, които да облекчат произтичащите от рязката промяна затруднения, или че системата за предоставяне на правна помощ е следвало да бъде реформирана.

66. Според мен определени стъпки за смекчаване на последиците от въвеждането на облагане с ДДС на адвокатските услуги върху паричната стойност на достъпа до правосъдие в Белгия биха били уместни и биха спомогнали да се гарантира съвместимост със задълженията на тази държава, произтичащи от Хартата и от ЕКПЧ. От Съда се иска обаче да се произнесе по съвместимостта с посочените основни права, като се позове на залегналия в Директивата за ДДС принцип, че адвокатските услуги се облагат с ДДС, а не на начина, по който Белгия е прекратила освобождаването, което по-рано е прилагала чрез дерогация.

Правото на правна помощ

67. Правото на правна помощ за лицата, които не разполагат с достатъчно средства, за да заплатят за услугите на адвокат, е установено в член 6, параграф 3 от ЕКПЧ, член 14, параграф 3, буква d) от МПГПП и член 47 от Хартата. Позоваване на него, макар и не толкова категорично, има и в член 9, параграф 5 от Орхуската конвенция, която изисква от страните да „обмисля[т] създаването на подходящи помощни механизми за премахване или намаляване на финансовите и другите пречки пред достъпа до правосъдие“.

68. Националните системи за правна помощ — за разлика от застраховките за правни разноски или безплатното предоставяне на услуги от адвокати, които действат *pro bono publico* — са ако не изключително, то поне в много голяма степен финансирани с публични средства. От цитираните от белгийското правителство разпоредби на Съдебния кодекс несъмнено следва, че положението в Белгия е такова. Следователно адвокатите, които предоставят услуги в рамките на подобна система, получават възнаграждението си от държавата. Ако това възнаграждение нарасне с 21 % вследствие на облагането му с ДДС, държавата ще трябва да плати 21 % повече. Именно държавата обаче налага въпросните 21 %, ето защо те не оказват влияние върху нейните разходи за финансиране на националната система за правна помощ.

69. Наистина в съдебното заседание стана ясно, че за да се избегне подобно движение на плащанията, Белгия всъщност е обложила с нулева ставка на ДДС възнагажденията за правна помощ²⁰.

70. Ето защо отмяната на освобождаването на адвокатските услуги очевидно не се е отразила върху обхвата на предоставяната правна помощ в Белгия.

71. При все това, макар прилагането на ДДС за адвокатските услуги по същество да не води до допълнителни разходи за държавата при финансирането на системата за правна помощ, има вероятност в хипотезата на предоставяне на такива услуги извън тази система да се генерират допълнителни приходи. Поради това е налице вероятност държава членка в положението на Белгия да разполага с повече средства, които биха могли да се използват, ако тази държава членка вземе такова решение, за увеличаване на финансирането на системата за правна помощ, например като се повишат праговете за получаване на правото на ползване от системата, в случай че прилагането на ДДС се окаже необосновано тежко за лицата, чието финансово положение е малко над съответния праг. Искам обаче да подчертая, че този избор може да бъде направен само от съответната държава членка с оглед на всички обстоятелства, свързани с финансирането на съдебните разходи в рамките на правната ѝ система, и по никакъв начин не може да бъде продиктуван, нито да се предопределя от прилагането на общата система на ДДС, установена в Директивата за ДДС²¹.

72. Накрая искам да добавя, че прилагането на ДДС за адвокатските услуги не оказва влияние върху извършваните pro bono услуги, които се предоставят безвъзмездно, и че увеличаването на цената на съдебните разходи е въпрос, който предстои да разгледам в следващата част от моето заключение, посветена на цената на достъпа до правосъдие в случаите, в които не се предоставя правна помощ.

73. Предвид изложеното съм на мнение, че прилагането на ДДС за адвокатските услуги не оказва влияние върху правото на правна помощ, гарантирано от член 47 от Хартата или от друг правен акт, обвързващ за институциите на Съюза.

Разходи за достъп до правосъдие в отсъствието на правна помощ

74. Правото на справедлив процес очевидно предполага съответните разходи да не бъдат пречка за страните в гражданското производство и за обвиняемите в наказателното производство да получат адекватно правно съдействие и представителство.

20 — Имам известни съмнения дали подобен подход е съвместим с Директивата за ДДС, макар че от гледна точка на държавата той води до същия резултат, както ако сумите се обложат с ДДС и събраните средства се върнат обратно в системата за правна помощ. Извън това, че е формално несъвместим, той може да се отрази и върху събирането на собствените ресурси на Съюза, които включват процент от хармонизираните бази за изчисляване на ДДС (вж. член 2, буква б) от Решение 2007/436/ЕО, Евратом на Съвета от 7 юни 2007 година относно системата на собствените ресурси на Европейските общности (ОВ L 163, стр. 17 и поправка в ОВ L 262, 2008 г., стр. 42). Този въпрос обаче не е повдигнат и не е релевантен за въпросите на националния съд в настоящия случай.

21 — Финансирането и обхватът на системите за правна помощ в държавите членки се различават в много голяма степен. Вж. например „Study on the functioning of judicial systems in the EU Member States, Facts and figures from the CEPEJ 2012-2014 evaluation exercise“ („Проучване относно функционирането на съдебните системи в държавите членки на ЕС, факти и цифри от оценката на CEPEJ, проведено в периода 2012—2014 г.“), изготвено от Европейската комисия за ефективност на правосъдието (CEPEJ), от което е видно, че през 2012 г. бюджетът за правна помощ на Австрия е бил 2,25 EUR на глава от населението, което като цяло е по-малко от държавните приходи от съдебни разходи и такси, докато шведският бюджет е бил 24,74 EUR на глава от населението, от които едва 1% е покрит от съдебни разходи и такси. Съгласно действащото право на Съюза обаче тези въпроси са изцяло от компетентност на отделните държави членки, при условие че се спазва Хартата, ЕКПЧ и практиката на Съда в Страсбург; вж. например съображение 48 от Директива 2013/48/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 22 октомври 2013 година относно правото на достъп до адвокат в наказателното производство и в производството по европейска заповед за арест и относно правото на уведомяване на трето лице при задържане и на осъществяване на връзка с трети лица и консулски органи през периода на задържане (ОВ L 294, стр. 1).

75. Вярно е също така, че правното съдействие и представителство трябва да се заплащат (с изключение на услугите, предоставяни *pro bono* по преценка на конкретен адвокат).

76. В някои случаи разноските на страните в гражданското производство и на обвиняемите в наказателното производство, които не разполагат с необходимите средства, се покриват изцяло или частично с публични средства и както беше установено, няма причина прилагането на ДДС за разглежданите услуги да засегне по какъвто и да било начин това положение.

77. За разлика от това в случаите, в които страна в гражданското производство или обвиняем в наказателното производство трябва да заплати изцяло или частично адвокатските услуги със собствени средства, всяко увеличение на цената на тези услуги ще увеличи в по-голяма или по-малка степен и финансовата тежест при упражняване на правото на достъп до съд и на справедлив съдебен процес. С оглед на това прилагането на ДДС за адвокатските възнаграждения, които по-рано не са били облагаеми с ДДС, води до увеличаване на цената на тези услуги за данъчно незадължените лица или за тези данъчно задължени лица, които не могат да си възстановят тези суми като данък, платен за получени услуги, тъй като разглежданите услуги не са ценообразуващ елемент на облагаемите им сделки.

78. Във връзка с това обаче трябва да се отбележат няколко неща.

79. Първо, самата запитваща юрисдикция отбелязва, а френското и гръцкото правителство наблягат особено на факта, че в контекста на ЕКПЧ Съдът в Страсбург се е произнесъл, че правото на достъп до съд не е абсолютно право. То може да бъде подложено на ограничения, тъй като правото на достъп по самото си естество изисква регулиране от държавата, която се ползва с известна свобода на преценка, доколкото налаганите ограничения не препятстват или не намаляват достъпа на лицето по такъв начин или в такава степен, че да бъде засегната самата същност на правото, и доколкото те са насочени към постигането на легитимна цел и е налице разумно отношение на пропорционалност между използваните средства и следваната цел²².

80. Съдът също е приел, че принципът на ефективна съдебна защита, закрепен в член 47 от Хартата може — що се отнася до евентуално освобождаване от плащане на съдебни разноски и/или на адвокатски възнаграждения — да бъде поставен в зависимост от условия, доколкото те не представляват ограничение на правото на достъп до съдилищата, което накърнява самата същност на това право, насочени са към постигането на легитимна цел и е налице разумно съотношение на пропорционалност между използваните средства и поставената цел²³.

81. Струва ми се, че едно увеличение на цената на адвокатските услуги, дори и с 21 %, не може да се определи като засягащо самата същност на правото на достъп до правосъдие. Що се отнася до преследваната цел, нито бюджетната цел (която в крайна сметка е основната цел на данъчното облагане), нито желанието белгийското законодателство да се приведе в съответствие с това на останалите държави членки (и с предвиденото в Директивата за хармонизиране) и да се прекрати нарушаването на конкуренцията могат да се разглеждат по друг начин освен като легитимни за целите на законодателството на ЕС. Накрая, във връзка с това не може да се приеме, че налагането на стандартна националната ставка на ДДС е непропорционално по какъвто и да било начин на тези цели.

22 — Вж. например Jones и др. *c/y* Обединеното кралство, № 34356/06 и 40528/06, § 186, ECHR 2014.

23 — Вж. например определение по дело GREP (C-156/12, EU:C:2012:342, т. 35 и сл. и диспозитива). Относно правото на ефективни правни средства за защита, установено в член 47 от Хартата, вж. също решение Orizzonte Salute (C-61/14, EU:C:2015:655, т. 49).

82. Второ, както посочва по-конкретно белгийското правителство, белгийските адвокати, чиито услуги са облагаеми с ДДС от 1 януари 2014 г., са придобили и правото на приспадане на ДДС за получени стоки и услуги, платен за целите на предоставяните от самите тях услуги. Следователно собствените им разходи са намалени с размера на плащания от тях ДДС за получаването на тези стоки и услуги. Ако предположим, че не правят други корекции, а само прилагат стандартната ставка на ДДС върху нетните си възнаграждения и приспадат данъчния кредит, възнагражденията им ще нарастат не с 21 %, а с 21 % минус частта, представляваща размера на данъчния кредит, който те имат възможност да приспаднат. Макар и да е вярно, че адвокатите може и да нямат толкова високи разходи по облагаемите получени доставки в сравнение с редица други икономически оператори, този ефект не може да бъде изцяло пренебрегнат.

83. Трето, известно е, че въпреки фискалната концепция, на която се основава системата на ДДС, икономическите оператори, които доставят стоки или услуги на данъчно незадължени лица (т.е. на крайни потребители), обикновено не определят цените си отделно преди данъчното облагане, добавяйки механично след това към тях приложимата ставка на ДДС. Във всеки конкурентен пазар на потребление те трябва да вземат предвид — ако посочим само два примера — най-високото ниво на цените с включен данък, което пазарът би понесъл, или най-ниското ниво, което би им осигурило достатъчен оборот с по-нисък и удовлетворителен марж на печалбата. Така, когато ставките на ДДС се увеличават или намаляват, икономическите оператори често не прехвърлят (пълните) последици от тези промени върху потребителите.

84. Следователно на практика не би могло да се поддържа, че е налице автоматична и тясна връзка между увеличаването на приложимата ставка на ДДС (в настоящия случай от положение без облагане с ДДС, но и без право на приспадане, до такова с облагане в размер на 21 % с право на пълно приспадане) и увеличението на цената на стоките и услугите, доставяни на потребителите.

85. Адвокатските възнаграждения в Белгия не са правно регламентирани, а се уговарят между адвоката и клиента. Предвид това адвокатите трябва да действат „разумно, както следва да се очаква от тях при упражняване на тяхната дейност“, а възнагражденията не трябва да „надхвърлят определен разумен размер“²⁴. Възможните методи за изчисляването им включват определяне на часова ставка за извършена работа, твърда ставка според вида на съответното производство или процент от претендираното вземане, като е разрешено възнаграждението да варира в зависимост от изхода на делото (но без да зависи изцяло от този изход). За коригиране на размера на възнаграждението могат да се вземат предвид и други критерии — например финансовото положение на клиента или опитът, специализираните познания или репутацията на адвоката²⁵. Размерът на възнагражденията в Белгия изглежда варира в много голяма степен дори и без подобни корекции²⁶.

24 — Член 44 от белгийския Съдебен кодекс.

25 — Вж. уебсайта на Ordre des barreaux francophones et germanophone, <http://www.avocats.be/fr/combien-ça-coûte>.

26 — Така например документът „Study on the Transparency of Costs of Civil Judicial Proceedings in the European Union“ („Проучване на прозрачността на разходите, свързани с гражданскоправни производства в Европейския съюз“), изготвен от Европейската комисия през декември 2007 г., съдържа данни, че средната часова ставка преди облагането на адвокатските възнаграждения в Белгия е била между 100 EUR и 250 EUR (вж. https://e-justice.europa.eu/content_costs_of_proceedings-37-en.do). Справка в уебсайтовете на редица адвокати през 2015 г. показва базови часови ставки извън Брюксел, които варират от най-малко 80 EUR до 150 EUR, а според една неотдавнашна новина часовите ставки на едно брюкселско адвокатско дружество, наето от белгийското правителство, са между 225 EUR и 600 EUR с намалението, но преди облагането с данък (вж. http://www.rtbf.be/info/belgique/detail_la-ministre-galant-appellee-a-s-expliquer-a-la-chambre-sur-ses-frais-d-avocats?id=9120926).

86. Ето защо изглежда, че отмяната на освобождаването на адвокатските възнаграждения от облагане с ДДС няма непременно да доведе до всеобщо увеличение на разходите за достъп до правосъдие. Твърде е вероятно (както отбелязва Комисията) страните по дела да смятат качеството на предоставяните услуги и предлаганото съотношение „качество — цена“ за по-важни от самата (подлежаща на договаряне) цена на услугата.

87. Четвърто, възможно е понякога отделни адвокати в практиката си да използват в някаква степен кръстосано субсидиране, коригирайки възнагражденията си, така че да отразят въвеждането на ДДС върху извършваните от тях услуги и да смекчат последиците от това за страните по дела, за които в противен случай цената на услугите би представлявала пречка. От уебсайта на *Ordre des barreaux francophones et germanophone* е видно, че финансовото положение на клиента е първият компонент, който адвокатите вземат предвид при определяне на възнагражденията си в рамките на определен разумен размер; следователно за клиенти, които не отговарят на изискванията за получаване на правна помощ, те могат да определят такси, които да гарантират, че на нито едно лице няма да бъде отказано основното му право на достъп до правосъдие поради разходите, необходими за този достъп. Въз основа на това напълно приемам виждането, изложено в съдебното заседание от представителя на Jimmy Tessens и др., че подобна възможност не е еднакво достъпна за всички адвокати, а зависи от особеностите на клиентелата на конкретния адвокат.

88. Следователно както в Директивата за ДДС, така и в решението на Белгия да прекрати упражняването на предоставената ѝ от тази директива възможност за освобождаване на адвокатските услуги не откривам нищо, което да сочи нарушение на член 47 от Хартата въз основа на това, че налагането на ДДС върху тези услуги увеличава разходите за достъп до правосъдие.

89. По същество същите съображения могат да се приложат и по отношение на член 9, параграфи 4 и 5 от Орхуската конвенция. Във връзка с това обаче трябва да се направят някои допълнителни уточнения.

90. Първо, понятието „недостъпно скъпи“ (в текста на член 9, параграф 4 от Орхуската конвенция) е тълкувано от Съда в контекста на член 10а от Директива 85/337²⁷ в смисъл, че засегнатите лица не трябва да бъдат възпрепятствани, поради евентуална финансова тежест, да подават и поддържат жалби пред съдилищата. При преценката относно въпроси, свързани с това изискване, националната юрисдикция трябва да вземе предвид както интереса на лицето, което иска да защити правата си, така и общия интерес, свързан със защитата на околната среда. При тази преценка тя не може да се позове единствено на икономическото положение на заинтересованото лице, а трябва да извърши и обективен анализ на размера на съдебните разноски, като може да вземе предвид и положението на страните в спора, основателните очаквания за спечелване на делото от жалбоподателя, тежестта на евентуалните последици за него и за околната среда, сложността на приложимото право и производство, както и евентуалната неразумност на решението да се обжалва пред различните инстанции, както и съществуването на национална система за правна помощ или на режим за защита във връзка със съдебните разноски²⁸.

27 — Директива 85/337/ЕИО на Съвета от 27 юни 1985 година относно оценката на въздействието на някои публични и частни проекти върху околната среда (ОВ L 175, стр. 40; Специално издание на български език, 2007 г., глава 15, том 1, стр. 174), вж. бележка под линия 6 по-горе. Член 10а, алинея 5 изисква всяка процедура да бъде „честна, справедлива, своевременна и да не бъде възпрепятстващо скъпа“.

28 — Решение *Edwards и Pallikaropoulos* (C-260/11, EU:C:2013:221, т. 36 и сл. и диспозитива).

91. Ясно е следователно, че фактическата преценка на съответствието с изискването правните средства за защита да не са недостъпно скъпи трябва да се извършва за всеки конкретен случай. При все това според постановеното от Съда не може да се приеме, че изискването е надлежно транспонирано в националното законодателство, освен ако „действа правна норма, която да задължава националния съд да гарантира, че производството няма да бъде възпрепятстващо скъпо за жалбоподателя“²⁹. В настоящия случай никоя от страните в главното производство не твърди неправилно транспониране на изискването в белгийското законодателство.

92. Член 9, параграф 4 от Орхуската конвенция освен това се отнася до процедурите, споменати в член 9, параграфи 1—3, като всеки от тези параграфи препраща към критерии от националното законодателство. На това основание Съдът се е произнесъл, че член 9, параграф 3 не съдържа никакво безусловно и достатъчно точно задължение, което е от естество да уреди непосредствено правното положение на частноправните субекти, а изпълнението и действието на тази разпоредба зависи от издаването на последващ акт. Следователно не може да се прави позоваване на нея при оспорване на валидността на разпоредба от законодателството на Съюза³⁰.

93. По отношение на член 9, параграф 5 от Орхуската конвенция трябва да се отбележи единствено, че тази разпоредба изисква от страните единствено да „обмисля[т]“ създаването на подходящи помощни механизми за премахване или намаляване на финансовите и другите пречки пред достъпа до правосъдие. Ето защо не може да се прави позоваване на нея, за да се оспори валидността на която и да било действително приета разпоредба на законодателството на Съюза.

Равни процесуални възможности на правните субекти

94. Въпросът тук се отнася по същество до обстоятелството, че данъчнозадължени лица, които ползват услугите на адвокати за целите на облагаемите си сделки, имат право да приспаднат ДДС (върху получените доставки) от дължимата за тези услуги сума на ДДС (върху извършените доставки), за което трябва да предоставят информация на данъчните власти, докато крайните потребители (или данъчнозадължени лица, които ползват адвокатски услуги за цели, различни от тези на облагаемите им сделки) нямат право на такова приспадане. Ето защо, както твърдят жалбоподателите в главното производство, в случай на правен спор между тях лицата от последно споменатата категория се намират в по-неблагоприятно (финансово) положение в сравнение с тези от първата категория.

95. В контекста на член 6 от ЕКПЧ Съдът в Страсбург е приел, че понятието за справедлив процес включва изискването за равни процесуални възможности, в смисъл на справедлив баланс между страните в производството, и предполага задължение за осигуряване на разумна възможност за всяка от страните да представи доводите си при условия, които не я поставят в явно неблагоприятно положение спрямо противната страна³¹. В практиката си този съд се е

29 — Решение Комисия/Обединено кралство (C-530/11, EU:C:2014:67, т. 55).

30 — Вж. например решения Съвет и др./Vereniging Milieudefensie и Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht (C-401/12 P—C-403/12 P, EU:C:2015:4, т. 54 и 55 и цитираната съдебна практика).

31 — Вж. например *Dombo Beheer B.V. с/у* Нидерландия, 27 октомври 1993 г., № 14448/88, § 33, Серия А, № 274; *Ankerl с/у* Швейцария, 23 октомври 1996 г., § 38, Reports of Judgments and Decisions 1996-V; *Kress с/у* Франция [GC], № 39594/98, § 72, ECHR 2001; и *Komanický с/у* Словакия, № 32106/96, § 45, 4 юни 2002 г. В анализа си относно принципа на равни процесуални възможности Съдът заема аналогична позиция: вж. решения *Otis и др.* (C-199/11, EU:C:2012:684, т. 71) и *Guardian Industries и Guardian Europe/Комисия* (C-580/12 P, EU:C:2014:2363, т. 31).

занимавал с различни случаи, в които изискването за равни процесуални възможности е било нарушено³², но доколкото ми е известно, никога не е разглеждал положение, в което цената на правните услуги е била предмет на *ad valorem* облагане, което със сигурност да засяга едната страна, но не и другата.

96. Най-близката аналогия до подобно положение изглежда се съдържа в делото, известно като „McDonald’s Two“³³, по което на две физически лица, които веригата за бързо хранене McDonald’s съди за клевета поради публикувана от тях критична за веригата брошура, е отказана правна помощ за организирането на защитата им³⁴. Съдът в Страсбург се е позовал по-специално на необичайната продължителност и правната сложност на производството, за да постанови, че отказът за предоставяне на правна помощ е лишил ответниците от възможността да изложат твърденията си по достатъчно ефективен начин и е допринесъл за недопустимо неравенство в процесуалните възможности в сравнение с McDonald’s; вследствие на това се установява нарушение на член 6, параграф 1 от ЕКПЧ.

97. При все това не намирам посоченото решение за особено полезно за жалбоподателите в настоящия случай. Наистина в него става въпрос за положение, при което за едната страна е по-лесно да си позволи ползването на адвокатски услуги в сравнение с другата. Съдът в Страсбург обаче очевидно е приел в решението си, че определена степен на неравенство на процесуалните възможности поради различие във възможностите за заплащане на подобни услуги не може и не трябва да се толерира. Постановеното нарушение на член 6, параграф 1 от ЕКПЧ е основано на конкретните обстоятелства по делото, които включват продължително и сложно производство, образувано по искане на състоятелно мултинационално предприятие срещу две физически лица с ниски доходи, на които е отказана правна помощ въпреки възможността за право на преценка за предоставяне на такава помощ.

98. Както вече посочих, правилата, уреждащи правната помощ, са съвсем отделни от тези относно прилагането на ДДС за адвокатските услуги. Държавите членки обаче могат да използват правна помощ, за да компенсират неравенството на процесуалните възможности, като в определени случаи това може да се изисква от тях (както например в случая „McDonald’s Two“). Според мен практиката на Съда в Страсбург все пак не може да бъде тълкувана в смисъл, че изисква от държавите членки да се въздържат от прилагането на данък в размер на 21 %, който някои от страните могат, а други не могат да си възстановят.

99. Струва ми се освен това, че макар максималната разлика в разходите в размер на 121:100 наистина да поставя едната страна в производството в по-неблагоприятно положение в сравнение с насрещната, тя не нарушава самата същност на правото на достъп до правосъдие. Във всеки случай не е налице задължение на държавата да гарантира абсолютно равни процесуални възможности.

32 — Например случаите, в които: обжалването на едната страна не е връчено на другата страна (*Beer c/y* Австрия, № 30428/96, § 19, 6 февруари 2001 г.); отчитането на времето се извършва само по отношение на едната от страните (*Platacou c/y* Гърция, № 38460/97, § 48, ECHR 2001-I; *Wynen c/y* Белгия, № 32576/96, § 32, ECHR 2002-VIII); позволено е изслушването само на един от двамата ключови свидетели (*Dombo Beheer B.V. c/y* Нидерландия, 27 октомври 1993 г., № 14448/88, §§ 34 и 35, Серия А, № 274); едната страна се е ползвала от явно предимство по отношение на достъпа до релевантна информация, заемала е доминиращо положение в производството и е оказала значително влияние върху преценката на съда (*Yvon c/y* Франция, № 44962/98, § 37, ECHR 2003-V); или едната от страните е заемала длъжност или е имала възможност за действия, поставящи я в по-благоприятно положение, а съдът е затруднил другата страна да ги оспори, като не е позволил представянето на релевантни документи или свидетелски показания (*De Haes и Gijssels c/y* Белгия, 24 февруари 1997 г., № 19983/92, §§ 54 и 58, Reports of Judgments and Decisions 1997-I).

33 — *Steel и Morris c/y* Обединеното кралство, № 68416/01, § 59—72, ECHR 2005-II.

34 — Въпреки че ответниците са отговаряли на общите финансови изисквания за предоставяне на правна помощ, производствата с предмет клевета по принцип били изключени от системата за правна помощ, а правото на преценка за предоставяне на такава помощ в изключителни случаи не е било упражнено.

100. По мои наблюдения всъщност неравенството на процесуалните възможности може да се дължи и на други фактори, по-специално на различното съотношение „цена — качество“ на услугите, предоставяни от различните адвокати, както и на общите финансови възможности на всяка от страните. При правен спор например между състоятелен потребител и търговец с финансови затруднения не е много вероятно обстоятелството, че търговецът може да приспадне ДДС, платено върху адвокатските възнаграждения, да го постави в по-благоприятно положение от това на потребителя, ако не може да си позволи да наеме адвокат със същите качества като този на насрещната страна. Обратно, ако обикновен човек се бори с безмилостен мултинационален гигант, едва ли фактът, че последният може да приспадне ДДС от платените адвокатски възнаграждения, ще се окаже решаващият критерий в очевидното неравенство на процесуалните възможности.

Равно третиране, недискриминация и данъчен неутралитет

101. Третият преюдициален въпрос цели да установи дали липсата на освобождаване от облагане с ДДС на адвокатските услуги представлява забранена дискриминация по отношение на тези услуги при сравнение между тях и други „дейности от обществен интерес“, изброени в член 132, параграф 1 от Директивата за ДДС.

102. От постоянната съдебна практика следва, че принципът на равно третиране, чието отражение в областта на ДДС е принципът на данъчен неутралитет, изисква да не се третират по различен начин сходни положения, освен ако това не е обективно оправдано³⁵.

103. Както вече отбелязах, целта на освобождаванията по член 132, параграф 1 от Директивата за ДДС не е насърчаване на всички, а само определени дейности от обществен интерес, а именно „тези, които са изброени и много подробно описани в текста“³⁶. Във връзка с това в заключението си по дело Horizon College и Haderer отбелязвам, че списъкът със случаите на освобождаване не е систематизиран, така че не могат да бъдат правени изводи въз основа на намерението на законодателя във връзка с един случай на освобождаване за друг случай на освобождаване³⁷.

104. Да предположим за целите на анализа, че заключението ми по този случай е неправилно или най-малкото е изложено най-общо. Възможно ли е да се открие някаква вътрешна логика, обосноваваща случаите на освобождаване по член 132, параграф 1?

105. Тези случаи обхващат като цяло: пощенски услуги (буква а), различни здравни или свързани със здравето услуги (букви б)—д) и п), сдружения на лица, извършващи освободени услуги (буква е), социални грижи и социално осигуряване (буква ж), социални грижи и образование на деца и младежи (букви з)—й) заедно със спортната им дейност (буква м), религиозни, културни и свързани с тях дейности (букви к), л) и н), набиране на средства за дейностите, посочени в букви б), ж)—и) и л)—н) (буква о), както и дейности на обществени радио и телевизионни организации (буква р).

106. Условие за освобождаване на някои от посочените дейности е те да са с идеална цел (вж. например букви ж) и з), докато други е възможно да се извършват и с търговска цел (вж. например буква й). В някои случаи се изисква да не е налице вероятност от възникване на нарушаване на конкуренцията (букви е), л) и о).

35 — Вж. като скоросен пример решение Jetair и BTW-*eenheid* BTWE Travel4you (C-599/12, EU:C:2014:144, т. 53).

36 — Вж. точка 52 по-горе.

37 — C-434/05 и C-445/05, EU:C:2007:149, т. 64.

107. Доколкото може да се приеме, че е налице някаква връзка между посочените дейности, може да се отбележи разделянето им в четири групи, а именно: публична комуникация, здраве и социални грижи, образование и култура в най-общ смисъл. Като цяло няма основание да се твърди, че адвокатските услуги попадат в някоя от посочените по-горе общи групи, конкурират се с тях или всъщност са аналогични на тях³⁸, а още по-малко на някоя от подробно описаните дейности.

108. Във всички случаи разглеждането на възможността други дейности, различни от изброените и описани в член 132, параграф 1, да се ползват от освобождаването по аналогия, би наложило основна промяна в съдебната практика, според която „термините, използвани за обозначаване на посочените случаи на освобождаване, подлежат на стриктно тълкуване, тъй като представляват дерогации от общия принцип, според който с ДДС се облага всяка услуга, предоставена възмездно от данъчнозадължено лице“³⁹.

109. Именно поради това според мен не са налице основания да се счита, че невключването на адвокатските услуги в списъка по член 132, параграф 1 от Директивата за ДДС представлява различно третиране на сходни положения.

Заключение

110. Поради изложените по-горе съображения считам, че Съдът следва да отговори на поставените от Cour constitutionnelle (Конституционен съд, Белгия) преюдициални въпроси по следния начин:

- „1) При правилно тълкуване на член 371 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност държава членка, която в съответствие с тази разпоредба е продължила да освобождава доставките на адвокатски услуги от облагане с ДДС, може да ограничи обхвата на това освобождаване, без да го отменя изцяло. Щом обаче веднъж е отменила освобождаването изцяло, тази държава членка не може да въведе повторно същото освобождаване с по-ограничен обхват.
- 2) Нито член 132, параграф 1, буква ж), нито която и да било друга разпоредба от Директива 2006/112 разрешават на държава членка да освободи от облагане с ДДС доставките на адвокатски услуги в рамките на национална система за правна помощ като услуги, тясно свързани със социалните грижи и социалното осигуряване.
- 3) При разглеждането на преюдициалните въпроси не се установяват никакви обстоятелства от естество да засегнат валидността на Директива 2006/112“.

38 — Вж. в тази връзка решение Marks & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211, т. 49), в което Съдът отбелязва, че „[м]акар неспазването на принципа на данъчен неутралитет да може да се разглежда само между конкурентни икономически оператори [...] в данъчната област нарушението на основния принцип на равно третиране може да се установи посредством други видове дискриминация на икономическите оператори, които не е задължително да са конкуренти, но въпреки това се намират в сравнимо положение в други отношения“.

39 — Вж. точка 52 по-горе.