



## Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (четвърти състав)

28 юли 2016 година\*

„ДДС — Директива 2006/112/ЕО — Валидност и тълкуване на Директивата — Доставки на услуги, извършвани от адвокати — Облагане с ДДС — Право на ефективни правни средства за защита — Равни процесуални възможности — Правна помощ“

По дело C-543/14

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Cour constitutionnelle [Конституционен съд] (Белгия) с акт от 13 ноември 2014 г., постъпил в Съда на 27 ноември 2014 г., в рамките на производството по дела

**Ordre des barreaux francophones et germanophone и др.,**

**Jimmy Tessens и др.,**

**Orde van Vlaamse Balies,**

**Ordre des avocats du barreau d'Arlon и др.**

срещу

**Conseil des ministres,**

в присъствието на:

**Association Syndicale des Magistrats ASBL,**

**Conseil des barreaux européens,**

СЪДЪТ (четвърти състав),

състоящ се от: Т. von Danwitz (докладчик), председател на състава, С. Lycourgos, Е. Juhász, С. Vajda и К. Jürimäe, съдии,

генерален адвокат: Е. Sharpston,

секретар: V. Tourrès, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 16 декември 2015 г.,

\* Език на производството: френски.

като има предвид становищата, представени:

- за *Ordre des barreaux francophones et germanophone* и др., от V. Letellier, R. Leloup, E. Huisman, J. Buelens и С. T'Sjoen, адвокати,
- за г-н Tessens и др., от J. Toury и M. Denys, адвокати,
- за *Orde van Vlaamse Balies*, от D. Lindemans и E. Traversa, адвокати,
- за *Ordre des avocats du barreau d'Arlon* и др., от D. Lagasse, адвокат,
- за *Association Syndicale des Magistrats ASBL*, от V. Letellier, адвокат,
- за *Conseil des barreaux européens*, от M. Maus и M. Delanote, адвокати,
- за белгийското правителство, от M. Jacobs и J.-С. Halleux, в качеството на представители,
- за гръцкото правителство, от K. Georgiadis и A. Dimitrakopoulou, в качеството на представители,
- за френското правителство, от D. Colas и J.-S. Pilczer, в качеството на представители,
- за Съвета на Европейския съюз, от E. Chatziioakeimidou, E. Moro и M. Moore, в качеството на представители,
- за Европейската комисия, от H. Krämer, J.-F. Brakeland и M. Owsiany-Hornung, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 10 март 2016 г.,

постанови настоящото

### Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването и валидността на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спорове на *Ordre des barreaux francophones et germanophone*, г-н Jimmy Tessens, *Orde van Vlaamse Balies*, *Ordre des avocats du barreau d'Arlon*, както и други физически и юридически лица, с *Conseil des ministres* [Министерски съвет] (Белгия) по повод искане за отмяна на член 60 от Закона от 30 юли 2013 г. за приемане на разни разпоредби [*Loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses*] (*Moniteur belge*, 1 август 2013 г., стр. 48270, наричан по-нататък „Закон от 30 юли 2013 г.“), с който се прекратява освобождаването от данък върху добавената стойност (ДДС) на доставките на услуги, извършвани от адвокати при изпълнение на тяхната обичайна дейност.

## Правна уредба

### *Международното право*

#### ЕКПЧ

- 3 Член 6 от Европейската конвенция за защита на правата на човека и основните свободи, подписана в Рим на 4 ноември 1950 г. (наричана по-нататък „ЕКПЧ“), гласи:

„1. „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. [...]

[...]

3. Всяко лице, обвинено в криминално престъпление, има в частност следните права:

[...]

- с) 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;

[...]“.

- 4 Член 14 от ЕКПЧ гласи:

„Упражняването на правата и свободите, предвидени в тази конвенция, следва да бъде осигурено без всякаква дискриминация, основана по-специално на пол, раса, цвят на кожата, език, религия, политически и други убеждения, национален или социален произход, принадлежност към национално малцинство, имущество, рождение или друг някакъв признак“.

### Международен пакт за граждански и политически права

- 5 Член 14, параграфи 1 и 3 от Международния пакт за граждански и политически права, приет от Общото събрание на ООН на 16 декември 1966 г. и влязъл в сила на 23 март 1976 г. (наричан по-нататък „МГПП“), гласи следното:

„1. 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. [...]

[...]

3. Всяко лице, обвинено в извършване на престъпление, има право при пълно равенство на следния минимум от гаранции:

[...]

- b) да разполага с достатъчно време и с необходимите улеснения за подготовка на защитата си и за установяване на връзка със защитник по свой избор;

[...]

- d) да бъде съдено в негово присъствие и да се защитава лично или чрез адвокат по свой избор; ако няма адвокат, да бъде уведомен 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 Съгласно член 26 от МПГП:

„Всички лица са равни пред закона и имат право, без всякаква дискриминация, на еднаква законна закрила. В това отношение законът трябва да забранява всякаква дискриминация и да осигурява на всички лица еднаква и ефикасна закрила против всякаква дискриминация, основаваща се на раса, цвят на кожата, пол, език, религия, политически или други убеждения, национален или социален произход, имотно състояние, рождение или всякакви други признаци“.

Орхуската конвенция

7 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, 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 г. (ОВ L 124, 2005 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 15, том 14, стр. 201, наричана по-нататък „Орхуската конвенция“), гласи:

„1. Всяка страна в рамките на своето национално законодателство гарантира, че всяко лице, което счита, че неговото искане за информация по член 4 не е разгледано, че е отклонено неправомерно, частично или изцяло, че е удовлетворен[о] неадекватно или че разпоредбите на този член са нарушени спрямо не[го] по друг начин, има право да обжалва пред съда или пред друг независим и безпристрастен орган, установен със закон.

[...]

2. В рамките на своето национално законодателство всяка страна осигурява на членовете на заинтересованата общественост,

- a) които имат достатъчен интерес, или

- b) чието право е нарушено, ако административно-процесуалното право на страната го изисква като предпоставка,

достъп до процедура за обжалване пред съда и/или друг законово установен независим и безпристрастен орган, за да оспорва[т] по същество и от процедурна гледна точка законността на всяко решение, действие или пропуск в съответствие с разпоредбите на член 6 и в случаите, когато е предвидено от националното законодателство и без да се засяга прилагането на разпоредбите на параграф 3 по-долу, [с] други разпоредби на тази конвенция.

Какво представлява достатъчен интерес и нарушение на дадено право се определя в съответствие с изискванията на националното право, и съобразно целта за предоставяне на заинтересованата общественост на широк достъп до правосъдие в рамките на тази конвенция. За тази цел заинтересоваността на всяка неправителствена организация, отговаряща на условията, посочени в член 2, параграф 5, се счита за достатъчна за целите на точка (а) по-горе. За тези организации също се счита, че имат права, които могат да бъдат нарушени, за целите на точка (b) по-горе.

[...]

3. В допълнение и без ущърб на процедурите за [обжалване], споменати в параграфи 1 и 2 по-горе, всяка страна осигурява на представителите на обществеността, които отговарят на критериите, ако има такива, посочени в националното право, достъп до административни или съдебни процедури за оспорване на действия или пропуски на частни лица и държавни органи, които нарушават разпоредбите на националното законодателство, касаещо околната среда.

4. В допълнение и без ущърб на предвиденото в параграф 1 по-горе, процедурите, споменати в параграфи 1, 2 и 3, предоставят адекватни и ефективни средства за правна защита, включително при необходимост правна защита под формата на съдеб[ен акт, постановен по реда на обезпечителното производство], и са справедливи, безпристрастни и своевременни, без да бъдат недостъпно скъпи. Решенията по този член се дават или протоколират в писмена форма. Решенията на съда, а когато е възможно и на другите органи, са обществено достъпни.

5. За повишаване на ефективността на разпоредбите на този член всяка страна гарантира предоставянето на информация на обществеността относно достъпа до административни и съдебни процедури за обжалване и обмисля създаването на подходящи помощни механизми за премахване или намаляване на финансовите и другите пречки пред достъпа до правосъдие“.

#### *Правото на Съюза*

8 Член 1, параграф 2 от Директива 2006/112 гласи:

„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“.

9 Съгласно член 2, параграф 1 от тази директива:

„Следните сделки подлежат на облагане с ДДС:

[...]

в) доставката на услуги, извършвана възмездно на територията на държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество;

[...]“.

10 Съгласно член 96 от споменатата директива, държавите членки прилагат стандартната ставка на ДДС, която се определя от всяка държава членка като процент от данъчната основа и която е една и съща за доставката на стоки и за доставката на услуги.

11 Член 98, параграфи 1 и 2 от същата директива гласи:

„1. Държавите членки могат да прилагат една или две намалени ставки.

2. Намалените ставки се прилагат само за доставки на стоки или услуги в категориите, предвидени в приложение III.

[...]“.

12 В точка 15 от приложение III към Директива 2006/112, озаглавено „Списък на доставките на стоки и услуги, за които могат да бъдат приложени намалените ставки, посочени в член 98“, се споменава „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“.

13 Член 132 от тази директива, който се намира в глава 2 от дял IX, „Освобождавания за някои дейности от обществен интерес“, предвижда в параграф 1:

„Държавите членки освобождават следните сделки:

[...]

ж) 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;

[...]“.

14 Съгласно член 168, буква а) от тази директива:

„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;

[...]“.

15 В съответствие с член 371 от същата директива „[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“. Сред посочените в списъка сделки фигурира по-специално доставката на услуги от адвокати.

### Белгийското право

- 16 Член 44, параграф 1 от Закона от 3 юли 1969 г. за създаване на Кодекса за данъка върху добавената стойност [Loi du 3 juillet 1969 créant le code de la taxe sur la valeur ajoutée] (*Moniteur belge*, 17 юли 1969 г., стр. 7046) е предвиждал, съгласно редакцията преди влизането в сила на Закона от 30 юли 2013 г.:

„Освобождават се от данък доставките на услуги, извършвани от следните лица при изпълнение на тяхната обичайна дейност:

1° адвокатите

[...]“.

- 17 Съгласно член 60 от Закона от 30 юли 2013 г., влязъл в сила на 1 януари 2014 г.:

„В член 44, [параграф 1] от Кодекса за данъка върху добавената стойност, заменен от Закона от 28 декември 1992 г. и изменен със Закона от 28 декември 2011 г., точка 1° се отменя“.

### Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

- 18 В главното производство *Cour constitutionnelle* [Конституционен съд] (Белгия) е бил сезиран с поредица жалби, с които е поискана отмяна на член 60 от Закона от 30 юли 2013 г. С посочената разпоредба от 1 януари 2014 г. се прекратява освобождаването от ДДС на доставките на услуги от адвокати, което Кралство Белгия е запазило на основание на преходната разпоредба на член 371 от Директива 2006/112.
- 19 По закон в Белгия за доставка на услуги от адвокати се прилага ставка по ДДС от 21 %.
- 20 Запитващата юрисдикция иска да установи дали облагането на доставката на услуги от адвокати с ДДС и увеличаването на разходите във връзка с тези услуги в резултат от това облагане са съвместими с правото на ефективни правни средства за защита, и по-специално с правото на помощ от адвокат. Освен това тя има съмнения дали разглежданата в главното производство правна уредба е в съответствие с принципа на равните процесуални възможности, след като увеличаването на разходите е в тежест единствено на правни субекти, които не са задължени по този данък и не се ползват от правна помощ, докато задължените по същия данък субекти имат възможност да приспадат заплатения за посочените доставки ДДС.
- 21 При тези условия *Cour constitutionnelle* [Конституционен съд] е решил да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:
- „1) а) Като се има предвид, че Директива 2006/112 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 на основните права на Европейския съюз във връзка с член 14 от МПГПП и с член 6 от ЕКПЧ, който признава на всяко лице правото на справедливо 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?

- б) Съвместима ли е по същите съображения Директива 2006/112 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 Директива 2006/112, 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 Хартата на основните права на Европейския съюз във връзка с член 14 от МПГПП и с член 6 от ЕКПЧ Директива 2006/112, 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 [първия въпрос, букви а)—в)], съвместим ли е член 98 от Директива 2006/112, 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 на основните права на Европейския съюз във връзка с член 14 от МПГПП и с член 6 от ЕКПЧ, доколкото този член признава на всяко лице правото на справедливо 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 [първия въпрос, букви а)—в)], съвместим ли е член 132 от Директива 2006/112 с принципа на равенство и недискриминация, прогласен в членове 20 и 21 от Хартата на основните права на Европейския съюз 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 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 тази директива доставки поражда достатъчно съмнения, тъй като адвокатските услуги способстват за спазването на определени основни права?
- 4) а) При отрицателен отговор на [първия въпрос, букви а)—в)] и [на третия въпрос], може ли член 371 от Директива 2006/112 да бъде тълкуван в съответствие с член 47 от Хартата на основните права на Европейския съюз 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 Директива 2006/112 да се тълкува в съответствие с член 47 от Хартата на основните права на Европейския съюз 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“.



## По преюдициалните въпроси

### *По първия въпрос, буква а)*

- 22 С първия въпрос, буква а) по същество запитващата юрисдикция иска от Съда да разгледа валидността на член 1, параграф 2 и на член 2, параграф 1, буква в) от Директива 2006/112 с оглед на правото на ефективни правни средства за защита и на принципа на равните процесуални възможности, гарантирани от член 47 от Хартата на основните права на Европейския съюз (наричана по-нататък „Хартата“), доколкото по силата на посочените разпоредби на облагане с ДДС подлежат доставките на услуги от адвокати, предоставяни на правни субекти, които не се ползват с правна помощ съгласно националната правна уредба на правната помощ.
- 23 Тъй като запитващата юрисдикция се позовава не само на член 47 от Хартата, а и на член 14 МГПП и член 6 ЕКПЧ, следва да се припомни, че макар признатите от ЕКПЧ основни права да са част от правото на Съюза като общи принципи, както потвърждава член 6, параграф 3 ДЕС, и макар член 52, параграф 3 от Хартата да предвижда, че съдържащите се в тази харта права, съответстващи на права, гарантирани от ЕКПЧ, имат същия смисъл и обхват като дадените им в посочената конвенция, докато Съюзът не се присъедини към нея, тя не представлява юридически акт, формално интегриран в правния ред на Съюза (решения от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, т. 44, от 3 септември 2015 г., Inuit Tapiriit Kanatami и др./Комисия, C-398/13 P, EU:C:2015:535, т. 45, както и от 15 февруари 2016 г., N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, т. 45). Последната констатация важи и по отношение на МГПП. Затова валидността на Директива 2006/112 трябва да се преценява единствено от гледна точка на основните права, гарантирани с Хартата (вж. в този смисъл решение от 15 февруари 2016 г., N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, т. 46 и цитираната съдебна практика).
- 24 Във връзка с обхвата на изследване, изискван от поставения въпрос, следва да се отбележи, че той се свежда до разходите, възникващи конкретно в резултат от облагането на доставките на услуги от адвокати с ДДС при ставка от 21 %, а не визира всички свързани със съдебното производство разходи.
- 25 Освен това изразените от запитващата юрисдикция съмнения се отнасят само до положението на правни субекти, които не се ползват от правна помощ съгласно релевантните националноправни разпоредби. Действително, съгласно представените от тази юрисдикция данни, правните субекти, ползващи се от такава помощ, не търпят последици от евентуалното увеличаване на разходите за адвокат, които могат да произтекат от облагането с ДДС на доставките на услуги от адвокати, тъй като посочените доставки на услуги се поемат от белгийската държава.
- 26 Обратно, съгласно предвидените в националното право норми останалите правни субекти по принцип трябва да понасят разходите за адвокат, включително ДДС, което според запитващата юрисдикция повдига въпроси относно съвместимостта на тази данъчна тежест с оглед на гарантираното от член 47 от Хартата право на ефективни правни средства за защита. Тази юрисдикция има съмнения освен това за съвместимостта на посочената данъчна тежест с принципа на равните процесуални възможности, тъй като единствено правните субекти, притежаващи качеството на задължени по този данък лица, имат право да приспадат ДДС, платен по получени доставки на услуги от адвокати съгласно член 168, буква а) от Директива 2006/112, и тъй като облагането на тези доставки на услуги с ДДС засяга в този смисъл по различен начин правните субекти в зависимост от това дали имат качеството на задължени по този данък лица.

По правото на ефективни правни средства за защита

- 27 Член 47 от Хартата закрепва правото на ефективни правни средства за защита, което съгласно втората алинея от този член включва по-специално възможността всеки да бъде съветван, защитаван и представляван от адвокат. Третата алинея от посочения член гарантира правото на ефективни правни средства за защита чрез предоставянето на правна помощ на правните субекти, които не разполагат с достатъчно средства.
- 28 В това отношение следва да се отбележи, че от документите по делото, представени на Съда, е видно, че за правните субекти без право на правна помощ, за които само се отнася първият въпрос, буква а), се предполага, съгласно релевантните националноправни разпоредби, че разполагат с достатъчно средства за достъп до правосъдие, като бъдат представлявани от адвокат. Във връзка с тези правни субекти правото на ефективни правни средства за защита, закрепено в член 47 от Хартата, по принцип обаче не гарантира право на освобождаване от ДДС на доставките на услуги от адвокати.
- 29 Първи въпрос, буква а), който се отнася до валидността на член 1, параграф 2 и на член 2, параграф 1, буква в) от Директива 2006/112 с оглед на член 47 от Хартата, подлежи на преценка в зависимост от присъщите на тези разпоредби характеристики и няма как да се намира в зависимост от конкретните обстоятелства на отделния случай.
- 30 Освен това, макар достъпът до правосъдие и ефективността на съдебната защита да зависят от множество фактори от най-разнообразно естество, все пак разходите, свързани със съдебното производство, част от които е ДДС върху доставките на услуги от адвокати, също могат да имат значение при решението на правния субект да потърси правата си по съдебен ред с помощта на адвокат, който да го представлява.
- 31 При все това от практиката на Съда в няколко различни от уредбата относно ДДС области е видно, че облагането на такива разходи може да се поставя под съмнение с оглед на правото на ефективни правни средства за защита, гарантирано съгласно член 47 от Хартата, само ако тези разходи са непреодолими (вж. по аналогия решение от 22 декември 2010 г., DEB, C-279/09, EU:C:2010:811, т. 61 и определение от 13 юни 2012 г., GREP, C-156/12, непубликувано, EU:C:2012:342, т. 46) или правят практически невъзможно или изключително трудно упражняването на правата, предоставени от правовия ред на Съюза (вж. по аналогия решение от 6 октомври 2015 г., Orizzonte Salute, C-61/14, EU:C:2015:655, т. 48, 49 и 58).
- 32 Действително жалбоподателите в главното производство са подчертали, че облагането с ДДС на доставките на услуги от адвокати при ставка от 21 % за правните субекти, които не получават правна помощ и за които само се отнася първият въпрос, буква а), означава значително увеличаване на разходите, свързани със съдебното производство.
- 33 Същевременно, както е отбелязало по-специално белгийското правителство в писменото си становище, облагането на тези доставки на услуги с ДДС при ставка от 21 % не води до увеличение в същата степен на разходите на адвокатите, тъй като в качеството на данъчнозадължени по този данък лица последните имат право да приспадат ДДС, начислен за придобитите стоки или услуги в рамките на предоставяните от тях услуги съгласно член 168, буква а) от Директива 2006/112. След като упражняването на правото на приспадане може да намали разходите им, не е ясна степенята, в която адвокатите са икономически принудени да отразят тежестта на ДДС в хонорарите си.
- 34 Още по-несигурен е размерът на евентуалното увеличение на тези хонорари, поради това че в Белгия за хонорарите се прилага режим на свободно договаряне. При този режим, който се основава на конкуренцията между адвокатите, последните следва да вземат предвид икономическото положение на клиентите си. Освен това, както е посочила генералният адвокат

в точка 85 от своето заключение, в съответствие с релевантната национална правна уредба следва адвокатските хонорари да попадат в границите, определяни от изискването за разумен размер.

- 35 Следователно няма как да се установи строга или дори механична корелация между облагането с ДДС на доставките на услуги от адвокати и увеличението на цената на тези услуги.
- 36 При всички положения, тъй като разглежданият в главното производство размер на ДДС далеч не представлява най-големият компонент от съдопроизводствените разходи, не може да се счита, че облагането с ДДС на доставките на услуги от адвокати само по себе си съставлява непреодолимо препятствие за достъпа до правосъдие или че прави практически невъзможно или изключително трудно упражняването на правата, предоставени от правовия ред на Съюза. При това положение възможността този вид облагане евентуално да доведе до увеличаване на посочените разходи не би могла да постави под съмнение посочения вид облагане с оглед на правото на ефективни правни средства за защита, гарантирано в член 47 от Хартата.
- 37 В хипотезата, че в резултат от конкретните обстоятелства по случая облагането на доставките на услуги от адвокати с ДДС създава непреодолимо препятствие за достъпа до правосъдие или прави практически невъзможно или изключително трудно упражняването на правата, предоставени от правовия ред на Съюза, това би следвало да се отчете чрез подходящо адаптиране на правото на правна помощ в съответствие с член 47, трета алинея от Хартата.
- 38 С оглед на изложените съображения следва да се констатира, че защитата, предоставена от правото на ефективни правни средства за защита, не обхваща облагането с ДДС на доставките на услуги от адвокатите.

По принципа на равните процесуални възможности

- 39 Жалбоподателите в главното производство оспорват валидността на член 1, параграф 2 и на член 2, параграф 1, буква в) от Директива 2006/112 и с оглед на принципа на равните процесуални възможности, поради това че облагането на доставките на услуги от адвокати с ДДС при ставка от 21% поставя незадължените по този данък субекти в неблагоприятно положение в сравнение с правните субекти, които притежават качеството на задължени по него лица. Това неблагоприятно положение произтича от факта, че последните, за разлика от първите, имали право на приспадане и не понасяли финансовата тежест, произтичаща от прилагането на ДДС в този случай.
- 40 Според постоянната практика на Съда принципът на равните процесуални възможности, който произтича от самото понятие за справедлив процес и има за цел да осигури равнопоставеност между страните в производството, предполага задължение за предоставяне на разумна възможност за всяка от страните да представи своята позиция, включително да посочи доказателствата си, при условия, които не я поставят в явно неблагоприятно положение спрямо противната страна (вж. в този смисъл решения от 6 ноември 2012 г., *Otis* и др., C-199/11, EU:C:2012:684, т. 71 и 72, от 12 ноември 2014 г., *Guardian Industries* и *Guardian Europe*/Комисия, C-580/12 P, EU:C:2014:2363, т. 31, както и определение от 16 юли 2015 г., *Sánchez Morcillo* и *Abril García*, C-539/14, EU:C:2015:508, т. 48).
- 41 Този принцип има за цел да се осигури процесуално равновесие между страните в съдебното производство, като гарантира равни права и задължения за тях по отношение по-специално на правилата относно събирането на доказателства и условията на състезателност пред съда (вж. в този смисъл решение от 6 ноември 2012 г., *Otis* и др., C-199/11, EU:C:2012:684, т. 71 и 72), както и на правата им на ефективни правни средства за защита (решение от 17 юли 2014 г., *Sánchez Morcillo* и *Abril García*, C-169/14, EU:C:2014:2099, т. 44, 48 и 49).

- 42 При все това принципът на равните процесуални възможности, както е отбелязал Съветът в становището си до Съда, не съдържа задължение за поставяне на страните при равни условия, що се отнася до финансовите разноси в рамките на съдебното производство.
- 43 Що се отнася до облагането на доставките на услуги от адвокати с ДДС при ставка от 21 %, следва да се отбележи, че облагането с такъв данък и упражняването на правото на приспадане действително могат да осигурят при един и същ размер на хонорарите финансово предимство на правния субект, който притежава качеството на задължено по този данък лице, в сравнение с незадължен по него правен субект, но същевременно това финансово предимство не е в състояние да засегне процесуалното равновесие на страните.
- 44 Всъщност в точка 28 от настоящото решение беше констатирано, че за посочените правни субекти в действителност се предполага, че разполагат с достатъчно средства, позволяващи покриването на разходите в съдебното производство, включително за адвокатски хонорари. При това положение въпреки евентуалното финансово предимство, което може да осигури на един или друг от правните субекти, разглежданото в главното производство облагане на доставките на услуги от адвокати с ДДС не е в състояние, що се отнася до правото на справедлив процес, да постави незадължените по този данък правни субекти в явно неблагоприятно положение спрямо правните субекти, които притежават качеството на задължени по него лица.
- 45 Както е отбелязала Комисията в становището си пред Съда, възможността страна по спора да заплаща по-високи хонорари от тези на противниковата страна не води непременно до по-добро правно представителство. Действително, съгласно констатацията в точка 34 от настоящото решение, при режим на свободно договаряне на адвокатските хонорари като действащия в Белгия, може да се наложи адвокатите да вземат предвид икономическото положение на клиентите си и да искат от онези от тях, които не са задължени по ДДС лица, хонорари с ДДС, по-ниски от тези, които изискват от задължените по същия данък свои клиенти.
- 46 При това положение следва да се констатира, че предоставената от принципа на равните процесуални възможности гаранция не обхваща облагането на доставките на услуги от адвокати с ДДС при ставка от 21 %.
- 47 С оглед на всички изложени съображения следва на първия въпрос, буква а) да се отговори, че при разглеждането на член 1, параграф 2 и на член 2, параграф 1, буква в) от Директива 2006/112 с оглед на правото на ефективни правни средства за защита и на принципа на равните процесуални възможности, гарантирани от член 47 от Хартата, не бе установено никакво обстоятелство, засягащо тяхната валидност, доколкото по силата на посочените разпоредби на облагане с ДДС подлежат доставките на услуги от адвокати, предоставяни на правните субекти, които не се ползват от правна помощ съгласно националната правна уредба на правната помощ.

*По първия въпрос, буква б)*

- 48 С първия въпрос, буква б) запитващата юрисдикция иска по същество Съдът да разгледа валидността на член 1, параграф 2 и на член 2, параграф 1, буква в) от Директива 2006/112 с оглед на член 9, параграфи 4 и 5 от Орхуската конвенция, доколкото в съответствие с тях доставките на услуги от адвокати подлежат на облагане с ДДС.
- 49 В това отношение следва да се напомни, че съгласно постоянната практика на Съда разпоредбите на международно споразумение, по което Съюзът е страна, могат да се изтъкват в подкрепа на жалба за отмяна на акт на вторичното право на Съюза или в подкрепа на възражение за незаконосъобразност на такъв акт само ако, от една страна, естеството и

системата на въпросното споразумение допускат това, и от друга страна, предвид съдържанието си, тези разпоредби са безусловни и достатъчно точни (решение от 13 януари 2015 г., 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 цитираната съдебна практика).

- 50 От самия текст на разпоредбата на член 9, параграф 4 от Орхуската конвенция следва, че тази разпоредба се прилага само за производствата, посочени в член 9, параграфи 1, 2 и 3 от тази конвенция. Последните разпоредби обаче не съдържат безусловно и достатъчно точно задължение, което да е годно да урежда пряко правното положение на частноправните субекти.
- 51 Действително Съдът е постановил във връзка с член 9, параграф 3 от тази конвенция, че след като само „представителите на обществеността, които отговарят на критериите, ако има такива, посочени в националното право“, са титуляри на правата, предвидени в тази разпоредба, нейното изпълнение и действие зависят от издаването на последващ акт (решения от 8 март 2011 г., Lesoochranárske zoskupenie, C-240/09, EU:C:2011:125, т. 45, както и от 13 януари 2015 г., Съвет и др./Vereniging Milieudefensie и Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht, C-401/12 P—C-403/12 P, EU:C:2015:4, т. 55).
- 52 Както е посочила генералният адвокат в точка 92 от своето заключение, член 9, параграфи 1 и 2 от Орхуската конвенция препраща и към критерии от националното законодателство. Всъщност съгласно текста на тези разпоредби посочените в тях производства по обжалване трябва да са установени „в рамките на [националното] законодателство“ на страните по конвенцията, като националният законодател трябва по-специално да реши дали да предвиди възможност за обжалване „пред съда или пред друг независим и безпристрастен орган, установен със закон“. Освен това от член 9, параграф 2, втора алинея от посочената конвенция следва, че в съответствие с изискванията съгласно разпоредбите на националното право се определя „какво представлява достатъчен интерес и нарушение на дадено право“.
- 53 От това следва, че прилагането на член 9, параграф 4 от Орхуската конвенция се отнася изключително до разпоредби от нея, които не отговарят на условията, посочени в точка 49 от настоящото решение, за да могат да бъдат посочени в подкрепа на жалба за отмяната на акт от вторичното право на Съюза.
- 54 Поради това на член 9, параграф 4 от тази конвенция не може да се прави позоваване, за да се оспорва валидността на Директива 2006/112.
- 55 Що се отнася до член 9, параграф 5 от Орхуската конвенция, от тази разпоредба, съгласно която всяка страна по нея е задължена да „обмисли“ създаването на „подходящи помощни механизми“ за премахване или намаляване на финансовите и другите пречки пред достъпа до правосъдие, следва, че тя също не включва безусловно и достатъчно точно задължение, както и че нейното изпълнение и действие зависят от издаването на последващ акт.
- 56 При това положение, с оглед на самото му естество, на член 9, параграф 5 от споменатата конвенция не може да се прави позоваване, за да се оспорва валидността на Директива 2006/112.
- 57 С оглед на изложените съображения на първи въпрос, буква б) следва да се отговори, че на член 9, параграфи 4 и 5 от Орхуската конвенция не може да се прави позоваване, за да се преценява валидността на член 1, параграф 2 и на член 2, параграф 1, буква в) от Директива 2006/112.

*По първия въпрос, буква в)*

- 58 С първия въпрос, буква в) запитващата юрисдикция иска по същество да установи дали член 132, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112 или „други разпоредби“ от нея трябва да се тълкуват в смисъл, че извършваните от адвокати доставки на услуги за правни субекти, които получават правна помощ в рамките на национална правна уредба на правната помощ като разглежданата в главното производство, се освобождават от ДДС. При отрицателен отговор на този въпрос посочената юрисдикция иска по същество Съдът да изследва валидността на член 1, параграф 2 и на член 2, параграф 1, буква в) от същата директива с оглед на член 47 от Хартата, доколкото в съответствие с посочените разпоредби споменатите доставки на услуги подлежат на облагане с ДДС.
- 59 Най-напред следва да се отбележи, че макар поставеният въпрос най-вече да се отнася до член 132, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112, както и до евентуални „други разпоредби“ от тази директива, преюдициалното запитване не позволява да се идентифицират онези разпоредби от споменатата директива, различни от член 132, параграф 1, буква ж) от нея, на основание на които извършваните от адвокати доставки на услуги в рамките на национална правна уредба на правната помощ биха могли да бъдат освобождавани от ДДС.
- 60 Както генералният адвокат е посочила в точки 54 и 55 от заключението си, макар Съдът все още да не се е произнесъл относно прилагането на предвиденото в член 132, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112 освобождаване по отношение на извършваните от адвокати доставки на услуги в рамките на национална правна уредба на правната помощ, той все пак е приел, че тези доставки на услуги не подлежат на облагане с намалена ставка на ДДС по силата на член 98, параграф 2 от посочената директива във връзка с точка 15 от приложение III към нея (вж. в този смисъл решение от 17 юни 2010 г., Комисия/Франция, C-492/08, EU:C:2010:348, т. 47).
- 61 В това решение Съдът е приел, че след като точка 15 от приложение III към споменатата директива разрешава на държавите членки да прилагат намалена ставка на ДДС не за всички доставки на услуги със социално предназначение, а единствено за доставките на услуги от организации, които отговарят на двойното изискване да са предназначени за социални грижи и да са ангажирани с работа по социалните грижи или социалното осигуряване, ако държавите членки бяха свободни да квалифицират определени частноправни субекти със стопанска цел като организации по смисъла на въпросната точка 15 само защото тези субекти предоставят и услуги със социално предназначение, би се стигнало до противоречие с волята на законодателя на Съюза да даде възможност за прилагане на намалена ставка само за доставките на услуги от организации, които отговарят на посоченото двойно изискване (вж. в този смисъл решение от 17 юни 2010 г., Комисия/Франция, C-492/08, EU:C:2010:348, т. 43 и 44).
- 62 В този смисъл Съдът е постановил, че държавите членки не следва да прилагат намалена ставка на ДДС за доставки на услуги от частноправни субекти със стопанска цел единствено въз основа на преценката на естеството на тези услуги, без да вземат предвид в частност всички следвани от тези субекти цели и трайността на социалния им ангажимент. Предвид всички негови цели и нетрайността на евентуалните социални ангажименти, не може да се приеме, че съсловие то на адвокатите, разглеждано общо, се отличава със социално предназначение (вж. в този смисъл решение от 17 юни 2010 г., Комисия/Франция, C-492/08, EU:C:2010:348, т. 45 и 46).
- 63 Тази съдебна практика се прилага съответно за освобождаването, предвидено в член 132, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112, тъй като неговото действие зависи не само от условието, свързано със социалното предназначение на разглежданите доставки на услуги, които трябва да са тясно свързани със социалните грижи и социалното осигуряване, но освен това се ограничава до доставките на услуги, извършвани от организации, признати за благотворителни.

- 64 В случая от доказателствата, представени пред Съда, е видно, че доставките на услуги в рамките на националната правна уредба на правната помощ се извършват не от всички адвокати, а само от заявили доброволно желанието си да осъществяват такива доставки на услуги като основна или спомагателна дейност и които за целта се вписват в изготвян ежегодно списък. В този смисъл се установява, че извършването на доставки на услуги при такава правна уредба е само една от задачите на адвокатската професия.
- 65 Поради това доставките на услуги, извършвани от адвокати в рамките на разглежданата в главното производство национална правна уредба на правната помощ, не са освободени от ДДС съгласно член 132, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112.
- 66 Накрая, в случай че тези доставки на услуги не са освободени от ДДС, запитващата юрисдикция изпитва съмнения относно валидността на член 1, параграф 2 и на член 2, параграф 1, буква в) от посочената директива с оглед на член 47 от Хартата, доколкото в съответствие с тях посочените доставки на услуги подлежат на облагане с ДДС при ставка от 21 %. В това отношение от предоставената от запитващата юрисдикция информация изглежда следва, че разглежданата в главното производство национална правна уредба на правната помощ поема изцяло разходите за адвокат на правните субекти, които се ползват от такава помощ, включително ДДС, с който се облагат доставките на адвокатски услуги.
- 67 В отсъствието на допълнителна информация от запитващата юрисдикция относно последиците от облагането с ДДС на извършваните от адвокати доставки на услуги в рамките на тази национална правна уредба на правната помощ, не се установява, че това облагане поставя под съмнение правото на ефективни правни средства за защита на правните субекти, които се ползват от подобна помощ.
- 68 С оглед на изложените съображения на първия въпрос, буква в) следва да се отговори, че член 132, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че извършваните от адвокати доставки на услуги за правни субекти, които се ползват от правна помощ в рамките на национална правна уредба на правната помощ като разглежданата в главното производство, не се освобождават от ДДС.

*По въпроси от втори до четвърти*

- 69 С оглед на отговорите на първия въпрос, букви а)—в), въпроси от втори до четвърти не следва да се разглеждат.

**По съдебните разноски**

- 70 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (четвърти състав) реши:

- 1) При разглеждането на член 1, параграф 2 и на член 2, параграф 1, буква в) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, с оглед на правото на ефективни правни средства за защита и на принципа на равните процесуални възможности, гарантирани от член 47 от Хартата на основните права на Европейския съюз, не бе установено никакво

**обстоятелство, засягащо тяхната валидност, доколкото по силата на посочените разпоредби на облагане с данък върху добавената стойност подлежат доставките на услуги от адвокати, предоставяни на правните субекти, които не се ползват от правна помощ съгласно националната правна уредба на правната помощ.**

- 2) На член 9, параграфи 4 и 5 от Конвенцията за достъпа до информация, участието на обществеността в процеса на вземането на решения и достъпа до правосъдие по въпроси на околната среда, подписана в Орхус на 25 юни 1998 г., не може да се прави позоваване, за да се преценява валидността на член 1, параграф 2 и на член 2, параграф 1, буква в) от Директива 2006/112.
- 3) Член 132, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че извършваните от адвокати доставки на услуги за правни субекти, които се ползват от правна помощ в рамките на национална правна уредба на правната помощ като разглежданата в главното производство, не се освобождават от данък върху добавената стойност.

Подписи