



## Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (četvrto vijeće)

28. srpnja 2016.\*

„PDV – Direktiva 2006/112/EZ – Valjanost i tumačenje direktive – Isporuke usluga koje obavljaju odvjetnici – Neizuzimanje od PDV-a – Pravo na djelotvoran pravni lijek – Jednakost oružja – Besplatna pravna pomoć“

U predmetu C-543/14,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Cour constitutionnelle (Belgija), odlukom od 13. studenoga 2014., koju je Sud zaprimio 27. studenoga 2014., u postupcima

**Ordre des barreaux francophones et germanophone i dr.**

**Jimmy Tessens i dr.,**

**Orde van Vlaamse Balies,**

**Ordre des avocats du barreau d’Arlon i dr.**

protiv

**Conseil des ministres**

uz sudjelovanje:

**Association Syndicale des Magistrats ASBL,**

**Conseil des barreaux européens,**

SUD (četvrto vijeće),

u sastavu: T. von Danwitz (izvjestitelj), predsjednik vijeća, C. Lycourgos, E. Juhász, C. Vajda i K. Jürimäe, suci,

nezavisna odvjetnica: E. Sharpston,

tajnik: V. Tourrès, administrator,

uzimajući u obzir pisani postupak i nakon rasprave održane 16. prosinca 2015.,

\* Jezik postupka: francuski

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za Ordre des barreaux francophones i germanophone i dr., V. Letellier, R. Leloup, E. Huisman, J. Buelens i C. T’Sjoen, odvjetnici,
  - za Tessens i dr., J. Toury i M. Denys, odvjetnici,
  - za Orde van Vlaamse Balies, D. Lindemans i E. Traversa, odvjetnici,
  - za Ordre des avocats du barreau d’Arlon i dr., D. Lagasse, odvjetnik,
  - za Association Syndicale des Magistrats ASBL, V. Letellier, odvjetnik,
  - za Conseil des barreaux européens, M. Maus i M. Delanote, odvjetnici,
  - za belgijsku vladu, M. Jacobs i J.-C. Halleux, u svojstvu agenata,
  - za grčku vladu, K. Georgiadis i A. Dimitrakopoulou, u svojstvu agenata,
  - za francusku vladu, D. Colas i J.-S. Pilczer, u svojstvu agenata,
  - za Vijeće Europske unije, E. Chatziioakeimidou i E. Moro kao i M. Moore, u svojstvu agenata,
  - za Europsku komisiju, H. Krämer i J.-F. Brakeland kao i M. Owsiany-Hornung, u svojstvu agenata,
- saslušavši mišljenje nezavisne odvjetnice na raspravi održanoj 10. ožujka 2016.,

donosi sljedeću

### **Presudu**

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje i valjanost Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL L 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.).
- 2 Zahtjev je upućen u okviru sporova između Ordre des barreaux francophones et germanophone, Jimmyja Tessensa, Orde van Vlaamse Balies, Ordre des avocats du barreau d’Arlon kao i četiriju drugih fizičkih i pravnih osoba i Conseil des ministres (Belgija) u vezi sa zahtjevom za poništenje članka 60. Zakona od 30. srpnja 2013. o različitim odredbama (*Moniteur belge* od 1. kolovoza 2013., str. 48270.; u daljnjem tekstu: Zakon od 30. srpnja 2013.), kojim je ukinuto izuzeće od poreza na dodanu vrijednost (PDV) za usluge koje pružaju odvjetnici u obavljanju svoje redovne djelatnosti.

## Pravni okvir

### *Međunarodno pravo*

#### EKLJP

- 3 Članak 6. Europske konvencije za zaštitu ljudskih prava i temeljnih sloboda, potpisane u Rimu 4. studenoga 1950. (u daljnjem tekstu: EKLJP) određuje:

„1. Radi utvrđivanja svojih prava i obveza građanske naravi, ili u slučaju podizanja optužnice za kazneno djelo protiv njega, svatko ima pravo da zakonom ustanovljeni neovisni i nepristrani sud pravično, javno i u razumnom roku ispita njegov slučaj. [...]

[...]

3. Svatko optužen za kazneno djelo ima najmanje sljedeća prava:

[...]

- (c) da se brani sam ili uz branitelja po vlastitom izboru, a ako nema dovoljno sredstava platiti branitelja, ima pravo na besplatnog branitelja, kad to nalažu interesi pravde;

[...]”

- 4 Članak 14. EKLJP-a glasi:

„Uživanje prava i sloboda koje su priznate u ovoj Konvenciji osigurat će se bez diskriminacije na bilo kojoj osnovi, kao što je spol, rasa, boja kože, jezik, vjeroispovijed, političko ili drugo mišljenje, nacionalno ili društveno podrijetlo, pripadnost nacionalnoj manjini, imovina, rođenje ili druga okolnost.”

#### Međunarodni pakt o građanskim i političkim pravima

- 5 Članak 14. stavci 1. i 3. Međunarodnog pakta o građanskim i političkim pravima koji je donijela Opća skupština 16. prosinca 1996. i koji je stupio na snagu 23. ožujka 1976. (u daljnjem tekstu: MPGPP), glasi:

„1. Svi moraju biti jednaki pred sudom i sudovima pravde. U slučaju podizanja optužnice za kazneno djelo protiv njega ili utvrđivanja njegovih prava i obveza građanske naravi, svatko ima pravo da zakonom ustanovljeni nadležni, neovisni i nepristrani sud pravično i javno ispita njegov slučaj. [...]

[...]

3. Radi utvrđivanja opravdanosti podizanja bilo koje optužbe za kazneno djelo protiv njega, svatko ima u punoj jednakosti pravo na najmanje sljedeća jamstva:

[...]

- (b) da ima odgovarajuće vrijeme i uvjete za pripremu svoje obrane i za razgovore s braniteljem kojega sam izabere;

[...]

(d) da mu se sudi u njegovoj prisutnosti i da se brani sam ili uz pomoć službenog branitelja po svom osobnom izboru; da ga se, ako nema svoga branitelja, uputi u pravo na njegov izbor i da mu se uvijek kad to nalažu interesi pravde po službenoj dužnosti dodijeli besplatni branitelj, svaki put kad on nema dovoljno sredstava da plati branitelja;

[...]"

6 Sukladno članku 26. MPGPP-a:

„Sve osobe jednake su pred zakonom i imaju pravo na jednaku pravnu zaštitu bez ikakve diskriminacije. U tom smislu, zakonom se mora zabraniti svaka diskriminacija i svim osobama jamčiti jednaku i djelotvornu zaštitu protiv svakog oblika diskriminacije, osobito glede rase, boje kože, spola, jezika, vjere, političkog ili drugog uvjerenja, nacionalnog ili socijalnog podrijetla, imovine, rođenja ili neke druge okolnosti.”

Arhuška konvencija

7 Konvencija o pristupu informacijama, sudjelovanju javnosti u odlučivanju i pristupu pravosuđu u pitanjima okoliša, potpisana u Aarhusu 25. lipnja 1998. i potvrđena u ime Europske zajednice Odlukom Vijeća 2005/370/EZ od 17. veljače 2005. (SL L 2005., L 124, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 15., svezak 3., str. 10.; u daljnjem tekstu: Aarhuska konvencija) u članku 9. propisuje:

„1. U okviru svojeg domaćeg zakonodavstva svaka je stranka dužna osigurati da svaka osoba koja smatra kako je njegov ili njezin zahtjev za informacijom prema članku 4. zanemaren, nepravilno odbijen, bilo djelomično ili u cijelosti, kako je na njega odgovoreno na neodgovarajući način ili kako se s njime nije postupalo sukladno odredbama toga članka, ima pristup postupku ocjene pred sudom ili nekim drugim neovisnim i nepristranim zakonski utemeljenim tijelom.

[...]

2. U okviru svojeg domaćeg zakonodavstva, svaka je stranka dužna osigurati da pripadnici zainteresirane javnosti

(a) koji imaju dovoljan interes ili, kao druga mogućnost;

(b) koji dokažu povredu prava, tamo gdje to upravno postupovno pravo stranke zahtijeva kao preduvjet;

imaju pristup postupku ocjene pred sudom i/ili nekim drugim zakonski utemeljenim neovisnim i nepristranim tijelom, kako bi osporili materijalnu i proceduralnu zakonitost neke odluke, čina ili propusta u ovisnosti od odredbi iz članka 6. i, tamo gdje je to predviđeno domaćim zakonodavstvom i bez utjecaja na stavak 3. ovoga članka, drugih odgovarajućih odredbi ove Konvencije.

Ono što predstavlja dovoljan interes i povredu prava bit će utvrđeno u skladu sa zahtjevima domaćeg zakonodavstva i dosljedno cilju osiguranja zainteresiranoj javnosti širokog pristupa pravosuđu u okvirima ove Konvencije. U tu će se svrhu interes svake nevladine udruge koja ispunjava uvjete navedene u članku 2. stavku 5. smatrati dovoljnima u smislu gornjeg podstavka (a). Također će se smatrati kako takve udruge imaju prava koja se mogu povrijediti u smislu gornjeg podstavka (b).

[...]

3. Osim i bez obzira na postupke ocjene navedene u stavcima 1. i 2. ovoga članka, svaka je stranka dužna osigurati pripadnicima javnosti, koji udovoljavaju mjerilima, ako ih ima, utvrđenima domaćim zakonodavstvom, pristup administrativnim ili sudbenim postupcima kojima se osporavaju činjenja i nečinjenja privatnih osoba i tijela vlasti koji su u suprotnosti s odredbama domaćega zakonodavstva koje se odnose na okoliš.

4. Pored stavka 1. i bez utjecaja na njega, postupci navedeni u stavcima 1., 2. i 3. ovoga članka imaju osigurati odgovarajuće i djelotvorne pravne lijekove, uključujući sudsku zabranu gdje je to prikladno, trebaju biti pravični, jednakopravni, pravodobni i ne toliko skupi da bi se time sprječavalo njihovo provođenje. Odluke prema ovom članku treba donijeti ili zabilježiti u pisanom obliku. Odluke sudova, a gdje god je to moguće, drugih tijela, moraju biti dostupne javnosti.

5. Kako bi poboljšala djelotvornost odredbi ovoga članka, svaka stranka treba osigurati obaviještenost javnosti o pristupu postupcima administrativne i sudbene ocjene i dužna je razmotriti mogućnost uspostavljanja odgovarajućih pomoćnih mehanizama za uklanjanje ili smanjivanje novčanih i drugih prepreka pristupu pravosuđu.”

#### *Pravo Unije*

8 Članak 1. stavak 2. Direktive 2006/112 određuje:

„Načelo zajedničkog sustava PDV-a podrazumijeva primjenu na robu i usluge općeg poreza na potrošnju koji je točno razmjernan cijeni roba i usluga, bez obzira na broj transakcija koje se odvijaju u postupku proizvodnje i distribucije prije faze u kojoj se porez obračunava.

Pri svakoj transakciji se PDV, izračunat na temelju cijene robe ili usluga po stopi koja se primjenjuje na takvu robu ili usluge, obračunava po odbitku iznosa PDV-a koji otpada izravno na pojedine troškovne komponente.

Zajednički sustav PDV-a primjenjuje se do i uključujući razinu maloprodaje.”

9 Prema članku 2. stavku 1. te direktive:

„Sljedeće transakcije podliježu PDV-u:

[...]

(c) isporuka usluga uz naknadu na teritoriju određene države članice koju obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav;

[...]”

10 U skladu s člankom 96. navedene direktive, države članice primjenjuju standardnu stopu PDV-a, koju sve države članice utvrđuju kao postotak oporezivog iznosa i koja je jednaka i za isporuku roba i za isporuku usluga.

11 Članak 98. stavak 1. i 2. te iste direktive glasi:

„1. Države članice mogu primijeniti jednu ili dvije snižene stope.

2. Snižene stope primjenjuju se samo na isporuke robe ili usluga u kategorijama navedenim u Prilogu III.

[...]"

- 12 Prilog III. Direktivi 2006/112 pod naslovom „Popis isporuke robe i usluga na koje je moguće primijeniti snižene stope iz članka 98.”, u točki 15. navodi „isporuke robe i usluga od strane organizacija, koje države članice priznaju kao dobrotvorne, te koje se bave socijalnom skrbi i zaštitom, ukoliko te transakcije nisu izuzete u skladu s člancima 132., 135. i 136.”

- 13 Članak 132. te direktive u poglavlju 2. njezine glave IX., pri čemu to poglavlje nosi naslov „Izuzeća koja se odnose na određene aktivnosti od javnog interesa”, u svojem stavku 1. određuje:

„Države članice dužne su izuzeti sljedeće transakcije:

[...]

- (g) isporuk[u] usluga i robe usko povezane uz rad koji se odnosi na socijalnu skrb i socijalnu zaštitu, uključujući one koje pružaju domovi umirovljenika, subjekti javnog prava ili druga tijela koja se u dotičnoj državi članici priznaju kao tijela koja su posvećena socijalnoj dobrobiti;

[...]"

- 14 U skladu s člankom 168. točkom (a) navedene direktive:

„Ako se roba i usluge koriste u svrhu oporezovanih transakcija poreznog obveznika, porezni obveznik ima pravo, u državi članici u kojoj provodi predmetne transakcije, odbiti sljedeće od PDV-a koji je dužan platiti:

- (a) PDV koji se mora platiti ili koji je plaćen u toj državi članici za isporuku robe ili usluga koje je za njega izvršio ili će ih izvršiti drugi porezni obveznik;

[...]"

- 15 U skladu s člankom 371. te iste direktive „[d]ržave članice koje su na dan 1. siječnja 1978. izuzimale od PDV-a transakcije navedene u Prilogu X. dijelu B., mogu nastaviti izuzimati te transakcije, u skladu s uvjetima koji su se primjenjivali u dotičnoj državi članici na taj datum”. Među transakcijama s tog popisa nalaze se, među ostalim, i isporuke usluga odvjetnika.

#### *Belgijsko pravo*

- 16 Članak 44. stavak 1. Zakona od 3. srpnja 1969. kojim se uspostavlja Zakonik o porezu na dodanu vrijednost (*Moniteur belge* od 17. srpnja 1969., str. 7046.), u verziji koja je prethodila stupanju na snagu Zakona od 30. srpnja 2013., određivao je:

„Izuzima se od poreza pružanje usluga koje su prilikom obavljanja svoje uobičajene djelatnosti izvršile sljedeće osobe:

1° odvjetnici

[...]"

- 17 U skladu s člankom 60. Zakona od 30. srpnja 2013., koji je stupio na snagu 1. siječnja 2014.:

„U članku 44. [stavku 1.] Zakonika o porezu na dodanu vrijednost, zamijenjenog Zakonom od 28. prosinca 1992. i izmijenjenog Zakonom od 28. prosinca 2011. točka 1° stavlja se izvan snage.”

## Glavni postupak i prethodna pitanja

- 18 U glavnom postupku, Cour constitutionnelle (Ustavni sud, Belgija) podnesen je niz tužbi za poništenje članka 60. Zakona od 30. srpnja 2013. Tom je odredbom, s učinkom od 1. siječnja 2014. ukinuto izuzeće od PDV-a za isporuke usluga odvjetnika, koje je Kraljevina Belgija zadržala na temelju prijelazne odredbe članka 371. Direktive 2006/112.
- 19 Zakonska stopa PDV-a koja se primjenjuje na isporuke usluga odvjetnika u Belgiji je 21 %.
- 20 Sud koji je uputio zahtjev pita je li neizuzimanje isporuka usluga odvjetnika od PDV-a i povećanje troškova tih usluga koje podrazumijeva to neizuzimanje u skladu s pravom na djelotvoran pravni lijek i, osobito, s pravom na pomoć odvjetnika. Ostim toga, taj sud pita je li propis o kojem je riječ u glavnom postupku u skladu s načelom jednakosti oružja s obzirom na to da to povećanje pogađa samo stranke koje nisu porezni obveznici i koje nemaju pravo na besplatnu pravnu pomoć, dok stranke koje su porezni obveznici mogu odbiti PDV koji su platile za te isporuke.
- 21 U tim okolnostima, Cour constitutionnelle odlučio je prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:
- „1. a) Je li, podvrgavajući pružanje usluga koje obavljaju odvjetnici PDV-u bez uzimanja u obzir, u pogledu prava na pomoć odvjetnika i načela jednakosti oružja, okolnosti je li stranka koja ne uživa pravo na besplatnu pravnu pomoć obveznik PDV-a, Direktiva 2006/112 u skladu s člankom 47. Povelje Europske unije o temeljnim pravima u svezi s člankom 14. MPGPP-a i člankom 6. EKLJP-a s obzirom na to da taj članak priznaje svakome pravo na pošteno suđenje, mogućnost biti savjetovan, branjen i zastupan i pravo na besplatnu pravnu pomoć za osobe koje nemaju dostatna sredstva, ako je takva pomoć potrebna za osiguravanje učinkovitoga pristupa pravosuđu?
- b) Je li, iz istih razloga, Direktiva 2006/112 u skladu s člankom 9. stavcima 4. i 5. Aarhuške konvencije s obzirom na to da te odredbe predviđaju pravo na pristup pravosuđu, a da trošak tih postupaka ne bude toliko skup da bi se time sprječavalo njihovo provođenje putem „uspostavljanja odgovarajućih pomoćnih mehanizama za uklanjanje ili smanjivanje novčanih i drugih prepreka pristupu pravosuđu”?
- c) Mogu li usluge koje pružaju odvjetnici u okviru nacionalnog sustava besplatne pravne pomoći biti uključene u usluge navedene u članku 132. stavku 1. točki (g) gore navedene Direktive 2006/112, koje su usko vezane uz socijalnu skrb i socijalnu zaštitu, ili mogu biti izuzete na temelju neke druge odredbe Direktive? U slučaju negativnog odgovora na to pitanje, je li Direktiva 2006/112 tumačena u smislu da ne dopušta izuzeće od PDV-a za usluge koje pružaju odvjetnici u korist stranaka koje uživaju pravo na besplatnu pravnu pomoć u okviru nacionalnog sustava besplatne pravne pomoći, u skladu s člankom 47. Povelje Europske unije o temeljnim pravima u svezi s člankom 14. MPGPP-a i člankom 6. EKLJP-a?
2. U slučaju negativnog odgovora na [prvo pitanje, točke a) do c)], je li članak 98. Direktive 2006/112, s obzirom na to da ne predviđa mogućnost primjene snižene stope PDV-a za usluge koje pružaju odvjetnici, ako je potrebno, ovisno o tome je li stranka koja ne uživa pravo na besplatnu pravnu pomoć obveznik PDV-a, u skladu s člankom 47. Povelje Europske unije o temeljnim pravima u svezi s člankom 14. MPGPP-a i člankom 6. EKLJP-a, s obzirom na to da taj članak priznaje svakome pravo na pošteno suđenje, mogućnost biti savjetovan, branjen i zastupan i pravo na besplatnu pravnu pomoć za osobe koje nemaju dostatna sredstva, ako je takva pomoć potrebna za osiguravanje učinkovitoga pristupa pravosuđu?
3. U slučaju negativnog odgovora na [prvo pitanje, točke a) do c)], je li članak 132. Direktive 2006/112 u skladu s načelima jednakosti pred zakonom i nediskriminacije, sadržanima u člancima 20. i 21. Povelje Europske unije o temeljnim pravima i u članku 9. Ugovora o Europskoj uniji, u svezi s člankom 47. te Povelje, jer ne predviđa, među aktivnostima od javnog interesa, izuzeće od PDV-a

u korist isporuka odvjetničkih usluga, dok su druge usluge izuzete kao aktivnosti od javnog interesa, na primjer isporuka usluga koju obavljaju javne poštanske službe, različite medicinske usluge ili usluge u vezi s obrazovanjem, spotom ili kulturom, iako razlika u tretmanu odvjetničkih usluga i usluga izuzetih prema članku 132. Direktive izaziva dovoljne sumnje s obzirom na to da odvjetničke usluge pridonose poštovanju određenih temeljnih prava?

4. a) U slučaju negativnog odgovora na [prvo pitanje, točke a) do c)] i [treće pitanje], može li se članak 371. Direktive 2006/112 tumačiti, u skladu s člankom 47. Povelje Europske unije o temeljnim pravima, na način da ovlašćuje državu članicu Unije da djelomično zadrži izuzeće odvjetničkih usluga ukoliko su te usluge pružene strankama koje nisu obveznici PDV-a?
- b) Može li se članak 371. Direktive 2006/112 također tumačiti, u skladu s člankom 47. Povelje Europske unije o temeljnim pravima, na način da ovlašćuje državu članicu Unije da djelomično zadrži izuzeće odvjetničkih usluga ako su te usluge pružene strankama koje uživaju pravo na besplatnu pravnu pomoć u okviru nacionalnog sustava besplatne pravne pomoći?"

## O prethodnim pitanjima

### *Prvo pitanje, točka a)*

- 22 Svojim prvim pitanjem, točkom a), sud koji je uputio zahtjev u biti zahtijeva od Suda da ispita valjanost članka 1. stavka 2. i članka 2. stavka 1. točke (c) Direktive 2006/112 s obzirom na pravo na djelotvoran pravni lijek i načelo jednakosti oružja koji su zajamčeni člankom 47. Povelje Europske unije o temeljnim pravima (u daljnjem tekstu: Povelja), utoliko što je tim odredbama propisano da se na isporuke usluga odvjetnika obavljene strankama koje nemaju pravo na besplatnu pravnu pomoć u okviru nacionalnog sustava besplatne pravne pomoći plaća PDV.
- 23 Budući da se sud koji je uputio zahtjev poziva ne samo na članak 47. Povelje, već i na članak 14. MPGPP-a i članak 6. EKLJP-a, treba podsjetiti da – iako temeljna prava iz EKLJP-a kao opća načela predstavljaju dio pravnog poretka Unije, a što potvrđuje i članak 6. stavak 3. UEU-a, te iako članak 52. stavak 3. Povelje određuje da u njoj sadržana prava koja odgovaraju pravima sadržanima u EKLJP-u imaju jednako značenje i opseg primjene kao i ona iz spomenute konvencije – navedena konvencija nije pravni instrument koji formalno predstavlja dio pravnog poretka Unije jer joj Unija nije pristupila (presude od 26. veljače 2013., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105; od 3. rujna 2015.; Inuit Tapiriit Kanatami i dr./Komisija, C-398/13 P, EU:C:2015:535, t. 45., kao i od 15. veljače 2016., N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, t. 45.). Potonje utvrđenje vrijedi i za MPGPP. Tako valjanost Direktive 2006/112 treba ispitati samo s obzirom na temeljna prava zajamčena Poveljom (vidjeti u tom smislu presudu od 15. veljače 2016., N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, t. 46. i navedenu sudsku praksu).
- 24 Kad je riječ o opsegu ispitivanja koje se zahtijeva postavljenim pitanjem, treba istaknuti da je on ograničen samo na konkretan trošak koji je posljedica plaćanja PDV-a na isporuke usluga odvjetnika po stopi od 21 % te da se ne odnosi na sve troškove u vezi sa sudskim postupkom.
- 25 Osim toga, dvojbe suda koji je uputio zahtjev odnose se samo na situaciju stranaka koje nemaju pravo na besplatnu pravnu pomoć na temelju relevantnih odredaba nacionalnog prava. Naime, prema navodima tog suda, na stranke koje imaju pravo na tu pomoć ne utječe eventualno povećanje odvjetničkih troškova koje može biti posljedica plaćanja PDV-a na isporuke usluga odvjetnika s obzirom na to da te isporuke usluga plaća Belgijska država.
- 26 S druge strane, druge stranke moraju, na temelju pravila nacionalnog prava, načelno snositi odvjetničke troškove, uključujući PDV, čime se, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, postavljaju pitanja sukladnosti takvog poreznog opterećenja s pravom na djelotvoran pravni lijek zajamčenim člankom 47. Povelje. Taj sud osim toga gaji sumnje i u pogledu sukladnosti tog poreznog opterećenja



s načelom jednakosti oružja, s obzirom na to da samo stranke koje imaju svojstvo poreznog obveznika na temelju članka 168. točke (a) imaju pravo odbiti plaćeni pretporez za isporuke usluga odvjetnika, te da plaćanje PDV-a za te isporuke usluge na taj način različito utječe na stranke ovisno o tome imaju li svojstvo poreznog obveznika ili ne.

#### Pravo na djelotvoran pravni lijek

- 27 Člankom 47. Povelje utvrđeno je pravo na djelotvoran pravni lijek, pri čemu to pravo, prema stavku 2. navedenog članka, među ostalim, uključuje mogućnost za svakoga da ga savjetuje, brani i zastupa odvjetnik. Stavkom 3. tog članka jamči se pravo na djelotvoran pravni lijek dodjelom besplatne pravne pomoći strankama koje nemaju dostatna sredstva.
- 28 U tom pogledu treba istaknuti da iz spisa dostavljenog Sudu proizlazi da se za stranke koje nemaju pravo na besplatnu pravnu pomoć, na koje se jedine odnosi prvo pitanje, točka a), na temelju relevantnih odredaba nacionalnog prava pretpostavlja da imaju dostatna sredstva za pristup pravosuđu na način da ih zastupa odvjetnik. Međutim, kad je riječ o tim strankama, pravom na djelotvoran pravni lijek utvrđenim člankom 47. Povelje načelno se ne jamči pravo na izuzimanje isporuka usluga odvjetnika od PDV-a.
- 29 Prvo pitanje, točka a) koje se odnosi na valjanost članka 1. stavka 2. i članka 2. stavka 1. točke (c) Direktive 2006/112 s obzirom na članak 47. Povelje, ocjenjuje se u odnosu na posebne značajke tih odredbi i ne može ovisiti o posebnim okolnostima konkretnog slučaja.
- 30 Osim toga, iako pristup pravosuđu i djelotvornost sudske zaštite ovise o brojnim i raznolikim čimbenicima, unatoč tomu troškovi sudskog postupka koji uključuju troškove PDV-a koji se plaća na isporuke usluga odvjetnika mogu također imati utjecaj na odluku stranke da sudskim putem zatraži ostvarivanje svojih prava na način da je zastupa odvjetnik.
- 31 Međutim, iz sudske prakse Suda, koja se razvila u drugim područjima osim prava PDV-a, proizlazi da se određivanje takvih troškova može osporavati s obzirom na pravo na djelotvoran pravni lijek zajamčeno člankom 47. Povelje samo ako su ti troškovi nepremostivi (vidjeti po analogiji presudu od 22. prosinca 2010., DEB, C-279/09, EU:C:2010:811, t. 61., i rješenje od 13. lipnja 2012., GREP, C-156/12, neobjavljeno, EU:C:2012:342, t. 46.) ili ako ostvarivanje prava dodijeljenih pravom Unije čine gotovo nemogućim ili pretjerano teškim (vidjeti po analogiji presudu od 6. listopada 2015., Orizzonte Salute, C-61/14, EU:C:2015:655, t. 48., 49. i 58.).
- 32 Točno je da su tužitelji u glavnom postupku naglasili da plaćanje PDV-a na isporuke usluga odvjetnika po stopi od 21 % za stranke koje nemaju pravo na besplatnu pravnu pomoć, na koje se jedine odnosi prvo pitanje točka a), znači veliko povećanje troškova sudskog postupka.
- 33 Međutim, kao što je osobito istaknula belgijska vlada u svojim pisanim očitovanjima, plaćanje PDV-a na isporuke usluga odvjetnika po stopi od 21 % ne znači, u istom omjeru, povećanje odvjetničkih troškova s obzirom na to da, kao porezni obveznici, potonji, u skladu s člankom 168. točkom (a) Direktive 2006/112, imaju pravo odbiti PDV koji se plaća na stjecanje robe ili usluga u okviru usluga koje oni pružaju. Međutim, budući da pravo na odbitak može utjecati na smanjenje njihovih troškova, upitno je u kojoj je mjeri ekonomski isplativo za odvjetnike trošak koji je posljedica primjene PDV-a prenijeti na njihovu naknadu.
- 34 Opseg eventualnog povećanja tih nagrada tim je više neizvjestan što se u Belgiji primjenjuje sustav slobodno ugovorene naknade. U okviru takvog sustava naknada, koji se temelji na tržišnom natjecanju među odvjetnicima, potonji moraju uzeti u obzir financijsku situaciju svojih stranaka. Osim toga, kao što je nezavisna odvjetnica istaknula u točki 85. svojega mišljenja, odvjetničke naknade moraju poštovati granice koje proizlaze iz zahtjeva pravične umjerenosti.

- 35 Stoga se ne može utvrditi nikakva bliska, odnosno, mehanička veza između plaćanja PDV-a na isporuke usluga odvjetnika i povećanja cijene tih usluga.
- 36 U svakom slučaju, budući da iznos PDV-a o kojem je riječ u glavnom postupku nije ni izdaleka najveći dio troškova sudskog postupka, ne može se smatrati da plaćanje PDV-a na isporuke usluga odvjetnika, samo po sebi, predstavlja nepremostivu prepreku pristupu pravosuđu ili da ostvarivanje prava dodijeljenih pravom Unije čini gotovo nemogućim ili pretjerano teškim. U tim okolnostima, činjenica da to oporezivanje eventualno može dovesti do povećanja tih troškova ne može, s obzirom na pravo na djelotvoran pravni lijek zajamčeno člankom 47. Povelje, dovesti u pitanje takvo oporezivanje.
- 37 U slučaju da posebne okolnosti konkretnog slučaja imaju za posljedicu da plaćanje PDV-a na isporuke usluga odvjetnika, samo po sebi, predstavlja nepremostivu prepreku pristupu pravosuđu ili da ostvarivanje prava dodijeljenih pravom Unije čini gotovo nemogućim ili pretjerano teškim, to treba uzeti u obzir na način da se primjereno uredi ostvarivanje prava na besplatnu pravnu pomoć, u skladu s člankom 47. stavkom 3. Povelje.
- 38 S obzirom na prethodna razmatranja, treba utvrditi da se zaštita pravom na djelotvoran pravni lijek ne odnosi na plaćanje PDV-a na isporuke usluga odvjetnika.

#### Načelo jednakosti oružja

- 39 Tužitelji iz glavnog postupka osporavaju valjanost članka 1. stavka 2. i članka 2. stavka 1. točke (c) Direktive 2006/12 i u pogledu načela jednakosti oružja zato što plaćanje PDV-a na isporuke usluga odvjetnika po stopi od 21 % dovodi u slabiji položaj stranke koje nisu porezni obveznici u odnosu na stranke koje to jesu. Taj slabiji položaj proizlazi iz činjenice da ti potonji, za razliku od onih prvih, imaju pravo na odbitak i ne snose financijski trošak koji je posljedica primjene PDV-a.
- 40 Prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, načelo ravnopravnosti stranaka, koje proizlazi iz samog pojma pravičnog suđenja i ima za cilj zajamčiti ravnotežu između stranaka u postupku, uključuje obvezu da se svakoj stranci pruži razumna mogućnost da iznese svoje stajalište, uključujući dokaze, u uvjetima koji je u odnosu na protivnu stranu ne stavljaju u znatno slabiji položaj (vidjeti u tom smislu presude od 6. studenoga 2012., *Otis i dr.*, C-199/11, EU:C:2012:684, t. 71. i 72.; od 12. studenoga 2014., *Guardian Industries i Guardian Europe/Komisija*, C-580/12 P, EU:C:2014:2363, t. 31., kao i rješenje od 16. srpnja 2015., *Sánchez Morcillo i Abril García*, C-539/14, EU:C:2015:508, t. 48.).
- 41 To načelo ima za cilj zajamčiti ravnotežu između stranaka u postupku jamčenjem jednakih prava i obveza u pogledu, osobito, pravila koja uređuju izvođenje dokaza i kontradiktornu raspravu pred sudom (vidjeti u tom smislu presudu od 6. studenoga 2012., *Otis i dr.*, C-199/11, EU:C:2012:684, t. 71. i 72.) kao i prava navedenih stranaka na pravne lijekove (presuda od 17. srpnja 2014., *Sánchez Morcillo i Abril García*, C-169/14, EU:C:2014:2099, t. 44., 48. i 49.).
- 42 Načelo jednakosti oružja ne podrazumijeva da, kao što je Vijeće istaknulo u svojim pisanim očitovanjima dostavljenima Sudu, obvezu da se stranke stavi u jednak položaj u pogledu financijskih troškova koji se snose u okviru sudskog postupka.
- 43 Kad je riječ o plaćanju PDV-a na isporuke usluga odvjetnika po stopi od 21 %, treba istaknuti da iako plaćanje tog poreza i izvršavanje prava na odbitak, za identični iznos naknade, stranci koja ima svojstvo poreznog obveznika može dati novčanu pogodnost u odnosu na stranku koja nije porezni obveznik, ta novčana pogodnost ipak ne može utjecati na procesnu ravnotežu stranaka.
- 44 Naime, u točki 28. ove presude utvrđeno je da se za te stranke pretpostavlja da imaju dostatna sredstva za plaćanje troškova sudskog postupka, uključujući odvjetničkih naknada. Stoga, unatoč eventualnoj financijskoj pogodnosti koju može uzrokovati za bilo koju od tih stranaka, plaćanje PDV-a na isporuke

usluga odvjetnika o kojem je riječ u glavnom postupku ne može, kad je riječ o pravu na pravično suđenje, stranke koje nisu porezni obveznici staviti u znatno slabiji položaj u odnosu na stranke koje to jesu.

- 45 Kao što je Komisija istaknula u svojim pisanim očitovanjima dostavljenima Sudu, sposobnost stranke u sporu da odvjetniku plati viši iznos naknade od onoga koji je platio njezin protivnik nema nužno za posljedicu bolje pravno zastupanje. Naime, u skladu s utvrđenjem iz točke 34. ove presude, u okviru sustava slobodno ugovorene odvjetničke naknade, kakav je na snazi u Belgiji, odvjetnici mogu uzeti u obzir financijsku situaciju svojih stranaka i onim svojim strankama koje nisu porezni obveznici naplaćivati naknade, s PDV-om, koje su niže od onih koje naplaćuju svojim strankama koje jesu porezni obveznici.
- 46 Stoga treba utvrditi da se jamstvo koje se pruža načelom jednakosti oružja ne proteže na plaćanje PDV-a na isporuke usluga odvjetnika po stopi od 21 %.
- 47 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na prvo pitanje točku a) treba odgovoriti tako da ispitivanjem članka 1. stavka 2. i članka 2. stavka 1. točke (c) Direktive 2006/112 s obzirom na pravo na djelotvoran pravni lijek i načelo jednakosti oružja koji su zajamčeni člankom 47. Povelje nije utvrđen nijedan element koji bi utjecao na njihovu valjanost, utoliko što je tim odredbama propisano da se na isporuke usluga odvjetnika obavljene strankama koje nemaju pravo na besplatnu pravnu pomoć u okviru nacionalnog sustava besplatne pravne pomoći plaća PDV.

*Prvo pitanje, točka b)*

- 48 Svojim prvim pitanjem, točkom b), sud koji je uputio zahtjev u biti zahtijeva od Suda da ispita valjanost članka 1. stavka 2. i članka 2. stavka 1. točke c) Direktive 2006/112 s obzirom na članak 9. stavak 4. i 5. Aarhuške konvencije, utoliko što je njima propisano da se na isporuke usluga odvjetnika plaća PDV.
- 49 U tom pogledu treba podsjetiti da iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da se u prilog tužbi za poništenje akta sekundarnog prava Unije ili prigovoru utemeljenom na nezakonitosti takvog akta na odredbe međunarodnog sporazuma kojega je Unija stranka može pozvati samo pod uvjetom da, s jedne strane, to nije protivno naravi i strukturi tog sporazuma i, s druge strane, da su te odredbe sadržajno bezuvjetne i dovoljno precizne (presuda od 13. siječnja 2015., Vijeće i dr./Vereniging Milieudéfensie i Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht, C-401/12 P do C-403/12 P, EU:C:2015:4, t. 54., kao i navedena sudska praksa).
- 50 Kad je riječ o članku 9. stavku 4. Aarhuške konvencije, iz samog teksta te odredbe proizlazi da se ona primjenjuje samo na postupke iz članka 9. stavaka 1., 2. i 3. te konvencije. Međutim, potonje odredbe ne sadrže nikakvu bezuvjetnu i dovoljno preciznu obvezu kojom se može izravno uređivati pravni položaj pojedinaca.
- 51 Naime, Sud je u pogledu članka 9. stavka 3. navedene konvencije presudio da budući da su samo „pripadnici javnosti, koji udovoljavaju mjerilima, ako ih ima, utvrđenima domaćim zakonodavstvom” nositelji pravâ iz spomenute odredbe, provedba ili učinci te odredbe ovise o donošenju naknadnog akta (presude od 8. ožujka 2011., Lesoöhranárske zoskupenie, C-240/09, EU:C:2011:125, t. 45., kao i od 13. siječnja 2015., Vijeće i dr./Vereniging Milieudéfensie i Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht, C-401/12 P do C-403/12 P, EU:C:2015:4, t. 55.).
- 52 Kao što je nezavisna odvjetnica istaknula u točki 92. svojega mišljenja, članak 9. stavci 1. i 2. Aarhuške konvencije odnosi se i na kriterije utvrđene nacionalnim pravom. Naime, u skladu s tekstom tih odredbi, postupci koji se na njih odnose moraju se odrediti „u okviru [...] domaćeg zakonodavstva” stranaka te konvencije, pri čemu nacionalni zakonodavac osobito mora odlučiti želi li predvidjeti

mogućnost postupka „pred sudom ili nekim drugim neovisnim i nepristranim zakonski utemeljenim tijelom”. Osim toga, iz članka 9. stavka 2. podstavka 2. navedene konvencije proizlazi da je na odredbama unutarnjeg prava da utvrde „[...] što predstavlja dovoljan interes i povredu prava”.

- 53 Iz toga slijedi da se primjena članka 9. stavka 4. Aarhuške konvencije isključivo odnosi na odredbe te konvencije koje ne ispunjavaju uvjete iz točke 49. ove presude da bi se na njih moglo pozvati u prilog tužbi za poništenje akta sekundarnog prava Unije.
- 54 Stoga se na članak 9. stavak 4. navedene konvencije ne može pozivati da bi se dovela u pitanje valjanost Direktive 2006/112.
- 55 Kad je riječ o članku 9. stavku 5. Aarhuške konvencije iz te odredbe, u skladu s kojom je svaka stranka konvencije dužna „razmotriti mogućnost” uspostavljanja „odgovarajućih pomoćnih mehanizama” za uklanjanje ili smanjivanje novčanih i drugih prepreka pristupu pravosuđu, proizlazi da ne uključuje ni bezuvjetnu i dovoljno preciznu obvezu i da njezina provedba ili učinci ovise o donošenju naknadnog akta.
- 56 U tim okolnostima, na članak 9. stavak 5. navedene konvencije, se zbog same njegove prirode ne može pozivati radi osporavanja valjanosti Direktive 2006/112.
- 57 S obzirom na prethodna razmatranja, na prvo pitanje točku b) treba odgovoriti tako da se na članak 9. stavak 4. i 5. Aarhuške konvencije ne može pozivati radi ocjene valjanosti članka 1. stavka 2. i članka 2. stavka 1. točke (c) Direktive 2006/112.

*Prvo pitanje, točka (c)*

- 58 Svojim prvim pitanjem, točkom c), sud koji je uputio zahtjev u biti pita trebaju li se članak 132. stavak 1. točka (g) Direktive 2006/112 ili „druge odredbe” te direktive tumačiti na način da su isporuke usluga koje obavljaju odvjetnici za stranke koje imaju pravo na besplatnu pravnu pomoć u okviru nacionalnog sustava besplatne pravne pomoći, poput onog o kojem je riječ u glavnom postupku, izuzete od PDV-a. U slučaju negativnog odgovora na to pitanje, taj sud u biti zahtijeva od Suda da ispita valjanost članka 1. stavka 2. i članka 2. stavka 1. točke (c) te direktive s obzirom na članak 47. Povelje, utoliko što je tim odredbama propisano da se na te isporuke usluga plaća PDV.
- 59 Najprije treba istaknuti da iako se glavno pitanje odnosi i na članak 132. stavak 1. točku (g) Direktive 2006/112 i na eventualne „druge odredbe” te direktive, iz zahtjeva za prethodnu odluku ne mogu se utvrditi druge odredbe navedene direktive osim njezina članka 132. stavka 1. točke (g), na temelju kojih isporuke usluga koje obavljaju odvjetnici u okviru nacionalnog sustava besplatne pravne pomoći mogu biti izuzete od PDV-a.
- 60 Kao što je nezavisna odvjetnica istaknula u točkama 54. i 55. svojega mišljenja, iako Sud još nije odlučio o primjeni izuzeća propisanog člankom 132. stavkom 1. točkom (g) Direktive 2006/112 na isporuke usluga odvjetnika u okviru nacionalnog sustava besplatne pravne pomoći, ipak je presudio da se na te isporuke usluga ne može plaćati snižena stopa PDV-a na temelju članka 98. stavka 2. te direktive u vezi s točkom 15. njezina priloga III. (vidjeti, u tom smislu, presudu od 17. lipnja 2010., Komisija/Francuska, C-492/08, EU:C:2010:348, t. 47.).
- 61 U toj je presudi Sud smatrao da bi, s obzirom na to da se točkom 15. Priloga III. navedenoj direktivi državama članicama dopušta primjena snižene stope PDV-a ne na sve isporuke usluga posvećene socijalnoj dobrobiti nego isključivo na one koje pružaju organizacije koje ispunjavaju dvostruki uvjet da su i same posvećene socijalnoj dobrobiti te da se bave socijalnom skrbi i zaštitom, namjera zakonodavca Unije da se snižena stopa primjenjuje samo na isporuke usluga koje pružaju organizacije koje ispunjavaju dvostruki uvjet bila onemogućena ako bi države članice mogle slobodno klasificirati

privatne subjekte s ciljem stjecanja dobiti kao organizacije u smislu točke 15. samo zato što, među ostalim, pružaju usluge povezane sa socijalnom dobrobiti (vidjeti, u tom smislu, presudu od 17. lipnja 2010., Komisija/Francuska, C-492/08, EU:C:2010:348, t. 43. i 44.).

- 62 Tako je Sud presudio da država članica ne može primijeniti sniženu stopu PDV-a na isporuke usluga koje pružaju privatni subjekti s ciljem stjecanja dobiti samo na temelju ocjene naravi tih usluga a da, među ostalim, ne uzme u obzir ciljeve tih subjekata u cjelini te bave li se socijalnom skrbi kao stalnom djelatnošću. Međutim, s obzirom na opće ciljeve i nestalnost eventualnog bavljenja socijalnom skrbi, kategorija odvjetničke struke u cjelini ne može se smatrati posvećenom socijalnoj dobrobiti (vidjeti, u tom smislu, presudu od 17. lipnja 2010., Komisija/Francuska, C-492/08, EU:C:2010:348, t. 45. i 46.).
- 63 Ta se sudska praksa primjenjuje *mutatis mutandis* i na izuzeće propisano člankom 132. stavkom 1. točkom (g) Direktive 2006/112 s obzirom na to da je njegova primjena uvjetovana time da su predmetne isporuke usluga posvećene socijalnoj dobrobiti, pri čemu moraju biti u uskoj vezi sa socijalnom skrbi i socijalnom sigurnosti, nego je, osim toga, ograničena i na isporuke usluga koje obavljaju tijela priznata kao tijela posvećena socijalnoj dobrobiti.
- 64 U ovom slučaju, iz spisa dostavljenog Sudu proizlazi da isporuke usluga u nacionalnom sustavu besplatne pravne pomoći nisu pružali svi odvjetnici, nego samo oni koji dragovoljno pružaju te isporuke usluga kao glavnu ili sporednu djelatnost i koji su uvršteni na popis koji se sastavlja svake godine. Stoga je pružanje isporuka usluga odvjetnika u takvom sustavu samo jedan od ciljeva odvjetničke struke.
- 65 Stoga isporuke usluga odvjetnika u okviru nacionalnog sustava besplatne pravne pomoći o kojem je riječ u glavnom postupku nisu izuzete od PDV-a na temelju članka 132. stavka 1. točke (g) Direktive 2006/112.
- 66 Naposljetku, u slučaju da te isporuke usluga nisu izuzete od PDV-a, sud koji je uputio zahtjev postavlja pitanje o valjanosti članka 1. stavka 2. i članka 2. stavka 1. točke (c) navedene direktive s obzirom na članak 47. Povelje, utoliko što je njima propisano da se na navedene isporuke usluga plaća PDV po stopi od 21 %. U tom pogledu, čini se da iz podataka suda koji je uputio zahtjev proizlazi da nacionalni sustav besplatne pravne pomoći o kojem je riječ u glavnom postupku snosi sve troškove odvjetnika stranaka koje imaju pravo na tu pomoć, uključujući i PDV koji se plaća na isporuke usluga odvjetnika.
- 67 Međutim, u nedostatku dodatnih podataka suda koji je uputio zahtjev o njegovim učincima, plaćanje PDV-a na isporuke usluga odvjetnika u okviru nacionalnog sustava besplatne pravne pomoći ne dovodi u pitanje pravo na djelotvoran pravni lijek stranaka koje imaju pravo na takvu pomoć.
- 68 S obzirom na prethodna razmatranja, na prvo pitanje, točku c) treba odgovoriti da članak 132. stavak 1. točku (g) Direktive 2006/112 treba tumačiti na način da isporuke usluga koje obavljaju odvjetnici za stranke koje imaju pravo na besplatnu pravnu pomoć u okviru nacionalnog sustava besplatne pravne pomoći, poput onog o kojem je riječ u glavnom postupku, nisu izuzete od PDV-a.

#### *Drugo, treće i četvrto pitanje*

- 69 S obzirom na odgovor na prvo pitanje točke a) do c), nije potrebno ispitati drugo, treće i četvrto pitanje.

## Troškovi

<sup>70</sup> Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (četvrto vijeće) odlučuje:

1. Ispitivanjem članka 1. stavka 2. i članka 2. stavka 1. točke (c) Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, s obzirom na pravo na djelotvoran pravni lijek i načelo jednakosti oružja koji su zajamčeni člankom 47. Povelje Europske unije o temeljnim pravima, nije utvrđen nijedan element koji bi utjecao na njihovu valjanost, utoliko što je tim odredbama propisano da se na isporuke usluga odvjetnika obavljene strankama koje nemaju pravo na besplatnu pravnu pomoć u okviru nacionalnog sustava besplatne pravne pomoći plaća PDV.
2. Na članak 9. stavak 4. i 5. Konvencije o pristupu informacijama, sudjelovanju javnosti u odlučivanju i pristupu pravosuđu u pitanjima okoliša, potpisane u Aarhusu 25. lipnja 1998., ne može se pozivati radi ocjene valjanosti članka 1. stavka 2. i članka 2. stavka 1. točke (c) Direktive 2006/112.
3. Članak 132. stavak 1. točku (g) Direktive 2006/112 treba tumačiti na način da isporuke usluga koje obavljaju odvjetnici za stranke koje imaju pravo na besplatnu pravnu pomoć u okviru nacionalnog sustava besplatne pravne pomoći, poput onog o kojem je riječ u glavnom postupku, nisu izuzete od poreza na dodanu vrijednost.

Potpisi