



Judikatūras krājums

ĢENERĀLADVOKĀTES ELEANORAS ŠARPSTONES [*ELEANOR SHARPSTON*]
SECINĀJUMI,
sniegti 2016. gada 10. martā¹

Lieta C-543/14

**Ordre des barreaux francophones et germanophone u.c.,
Vlaams Netwerk van Verenigingen waar armen het woord nemen ASBL u.c.,
Jimmy Tessens u.c.,
Orde van Vlaamse Balies,
Ordre des avocats du barreau d'Arlon u.c.**
pret
Conseil des ministres
(Cour constitutionnelle (Konstitucionālā tiesa, Beļģija)

lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

PVN — Direktīva 2006/112/EK — Spēkā esamība un interpretācija — Advokātu sniegtie pakalpojumi — Neatbrīvošana no VAT — Iespēja vērsties tiesā — Tiesības uz advokāta palīdzību — Pušu procesuālo tiesību vienlīdzība — Juridiskā palīdzība

1. Pamatojoties uz pārejas noteikumu Sestajā PVN direktīvā², kurā sākotnēji bija paredzēts to piemērot piecus gadus no 1978. gada 1. janvāra, bet kas vēl aizvien ir sastopams pašreizējā PVN direktīvā³, Beļģijā advokātu sniegtajiem pakalpojumiem līdz 2013. gada 31. decembrim netika piemērots PVN. Tā bija vienīgā dalībvalsts, kura izmantoja šo atkāpi.

2. Vairākas Beļģijas advokātu kolēģiju padomes kopā ar vairākām cilvēktiesību un humānās palīdzības apvienībām un vairākām fiziskām personām, kuras ir maksājušas ar PVN apliekamus advokātu honorārus, ir ierosinājušas lietu *Cour constitutionnelle* (Konstitucionālā tiesa), apstrīdot šī nodokļu atbrīvojuma atcelšanu no 2014. gada 1. janvāra. Šo argumentu galvenā būtība ir tāda, ka ar no tā izrietošo tiesvedības izmaksu palielinājumu tiek pārkāptas dažādas tiesību vērsties tiesā garantijas.

3. Pirms lēmuma par šiem argumentiem pieņemšanas *Cour constitutionnelle* (Konstitucionālā tiesa) lūdz sniegt prejudiciālu nolēmumu par PVN direktīvas konkrētu noteikumu interpretāciju un spēkā esamību.

1 — Oriģinālvaloda – angļu.

2 — Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.).

3 — Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīva 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.).

Atbilstošās tiesību normas

Starptautiskie nolīgumi

4. Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas (turpmāk tekstā – “ECPAK”)⁴ 6. panta 1. punktā it īpaši ir paredzēts: “Ikvienam ir tiesības, nosakot civilo tiesību un pienākumu vai viņam izvirzītās apsūdzības pamatotību, uz taisnīgu un atklātu lietas savlaicīgu izskatīšanu neatkarīgā un objektīvā likumā noteiktā tiesā”. Starp 6. panta 3. punktā garantētajām minimālajām tiesībām ikvienam, kurš tiek apsūdzēts kriminālnoziedzumā, ir tiesības “aizstāvēt sevi pašam vai ar paša izvēlētu juridisku palīdzību, vai, ja trūkst līdzekļu, lai algotu šo juridisko palīdzību, saņemt to par velti, ja to prasa justīcijas intereses”.

5. Starptautiskā pakta par pilsoņu un politiskajām tiesībām (turpmāk tekstā – “ICCPR”)⁵ 14. panta 1. punktā ir noteikts: “Visas personas ir vienlīdzīgas tiesu un tribunālu priekšā. Ikvienam, nosakot izvirzītās apsūdzības krimināllietā pamatotību vai tiesības un pienākumus civilprocesā, ir tiesības uz taisnīgu un atklātu lietas izskatīšanu kompetentā, neatkarīgā un objektīvā ar likumu noteiktā tiesā”. Saskaņā ar 14. panta 3. punkta b) un d) apakšpunktu ikvienam ir tiesības, ja tiek izskatīta jebkura viņam uzrādīta kriminālapsūdzība, pamatojoties uz visu personu vienlīdzību, “sazināties ar paša izraudzītu aizstāvi” un “tikt tiesātam, viņam klātesot, un aizstāvēt sevi pašam vai ar paša izraudzīta aizstāvja starpniecību; tikt informētam, ja viņam nav aizstāvja, par šīm tiesībām un iecelt aizstāvi jebkurā gadījumā, kad tas nepieciešams taisnīguma interesēs, bez maksas, ja viņam nav pietiekamu līdzekļu šāda aizstāvja atalgošanai”.

6. Konvencijas par pieeju informācijai, sabiedrības dalību lēmumu pieņemšanā un iespēju griezties [vērsties] tiesu iestādēs saistībā ar vides jautājumiem (turpmāk tekstā – “Orhūsas konvencija”)⁶ 9. pants attiecas uz iespēju vērsties tiesu iestādēs.

7. Šī panta 1.–3. punktā ir pieprasīts, lai sabiedrības pārstāvjiem būtu pieejamas procedūras, kas ļauj dažu veidu darbības vai bezdarbības vides jomā pārskatīšanas nolūkā vērsties administratīvajās un/vai tiesu iestādēs. 1. un 2. punktā ir noteikts, ka katra šīs konvencijas puse nodrošina attiecīgās procedūras “saskaņā ar attiecīgās valsts tiesību aktiem”, bet 3. punkts attiecas uz “attiecīgās valsts tiesību aktos noteiktajiem kritērijiem, ja tādi būtu”, un gadījumiem, kad tiek pārskatīti “attiecīgās valsts tiesību akt[i] vides jomā”.

8. 4. punktā ir pieprasīts, ka 1.–3. punktā minētajām procedūrām ir “jānodrošina pamatoti un efektīvi tiesiskie līdzekļi, tostarp, vajadzības gadījumā, atbrīvošana no amata, un tām ir jābūt taisnīgām, objektīvām un ātrām, kā arī saistītām ar nelielām izmaksām”, bet 5. punktā ir pieprasīts, ka puses “lemj par atbilstošu palīdzības sistēmu ieviešanu, lai novērstu vai mazinātu finansiālus un citus šķēršļus saistībā ar griešanos [vēršanos] tiesu iestādēs”.

Līgums par Eiropas Savienību

9. LES 9. pantā ir noteikts: “Visās darbībās Savienība ievēro pilsoņu vienlīdzības principu [..]”.

4 — Parakstīts Romā 1950. gada 4. novembrī. Visas dalībvalstis ir parakstījušas ECPAK, taču Eiropas Savienība kā tāda tai vēl nav pievienojusies; skat. Atzinumu 2/13, EŪC:2014:2454.

5 — Apvienoto Nāciju Organizācijas Ģenerālā asambleja to ir pieņēmusi 1966. gada 16. decembrī, *United Nations Treaty Series*, 999. sēj., 171. lpp., un 1057. sēj., 407. lpp. Visas Eiropas Savienības dalībvalstis ir šī pakta dalībvalstis. Šis pakts ir stājies spēkā 1976. gada 23. martā.

6 — Parakstīta Orhūsā 1998. gada 25. jūnijā un apstiprināta Eiropas Kopienas vārdā ar Padomes 2005. gada 17. februāra Lēmumu 2005/370/EK (OV 2005, L 124, 1. lpp.). Savienības tiesību aktos tā tikusi ieviesta ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2003. gada 26. maija Direktīvu 2003/35/EK, ar ko paredz sabiedrības līdzdalību dažu ar vidi saistītu plānu un programmu izstrādē un ar ko attiecībā uz sabiedrības līdzdalību un iespēju griezties [vērsties] tiesās groza Padomes Direktīvas 85/337/EEK un 96/61/EK (OV L 156, 17. lpp.).

Eiropas Savienības Pamattiesību harta

10. Eiropas Savienības Pamattiesību hartas (turpmāk tekstā – “Harta”)⁷ 20. pantā ir paredzēts: “Visas personas ir vienlīdzīgas likuma priekšā”.

11. 47. pantā “Tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību un taisnīgu tiesu” ir paredzēts:

“Ikvienai personai, kuras tiesības un brīvības, kas garantētas Savienības tiesībās, tikušas pārkāptas, ir tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību, ievērojot nosacījumus, kuri paredzēti šajā pantā.

Ikvienai personai ir tiesības uz taisnīgu, atklātu un laikus veiktu lietas izskatīšanu neatkarīgā un objektīvā, tiesību aktos noteiktā tiesā. Ikvienai personai ir iespējas saņemt konsultāciju, aizstāvību un pārstāvību.

Juridiskā palīdzība tiek sniegta tiem, kam nav pietiekamu līdzekļu, ciktāl šī palīdzība ir nepieciešama, lai nodrošinātu efektīvu tiesiskuma īstenošanu.”

12. 51. panta 1. punktā ir norādīts, ka šīs hartas noteikumi attiecas uz Savienības iestādēm un struktūrām, ievērojot subsidiaritātes principu, un uz dalībvalstīm tikai tad, ja tās īsteno Savienības tiesību aktus.

13. Atbilstoši 52. panta 1. punktam:

“Visiem šajā Hartā atzīto tiesību un brīvību izmantošanas ierobežojumiem ir jābūt noteiktiem tiesību aktos, un tajos jārespektē šo tiesību un brīvību būtība. Ievērojot proporcionalitātes principu, ierobežojumus drīkst uzlikt tikai tad, ja tie ir nepieciešami un patiešām atbilst vispārējas nozīmes mērķiem, ko atzinusi Savienība, vai vajadzībai aizsargāt citu personu tiesības un brīvības.”

14. 52. panta 3. punktā ir paredzēts:

“Ciktāl Hartā ir ietvertas tiesības, kuras atbilst Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijā garantētajām tiesībām, šo tiesību nozīme un apjoms ir tāds pats kā minētajā Konvencijā noteiktajām tiesībām. Šis noteikums neliedz Savienības tiesībās paredzēt plašāku aizsardzību.”

PVN direktīva

15. PVN direktīvas 1. panta 2. punktā ir paredzēts:

“Kopējās PVN sistēmas princips ir piemērot precēm un pakalpojumiem vispārēju nodokli par patēriņu, kas būtu tieši proporcionāls preču un pakalpojumu cenai neatkarīgi no to darījumu skaita, kas veikti ražošanas un izplatīšanas procesā pirms stadijas, kurā uzliet nodokli.

Par katru darījumu PVN, ko aprēķina no preču vai pakalpojumu cenas pēc attiecīgajām precēm vai pakalpojumiem piemērojamas likmes, uzliet pēc tam, kad atskaitīts dažādām izmaksu sastāvdaļām tieši piemērotais PVN.

Kopējo PVN sistēmu piemēro līdz mazumtirdzniecības stadijai, to ieskaitot.”

16. PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir noteikts, ka PVN tiek uzlikts “pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds”.

⁷ — OV 2010, C 83, 389. lpp.

17. Saskaņā ar 97. pantu PVN pamatlīdzība nevar būt mazāka par 15 %. Tomēr saskaņā ar 98. pantu dalībvalstis var piemērot vienu vai divas samazinātas likmes tādu kategoriju preču piegādei vai tādu kategoriju pakalpojumu sniegšanai, kas minēti III pielikumā. Sarakstā III pielikumā nav iekļauti advokātu pakalpojumi. Tomēr saskaņā ar 15. punktu tajā ir ietverta preču piegāde un pakalpojumu sniegšana, ko veic dalībvalstu par sociālās labklājības organizācijām atzītas organizācijas, kuras ir iesaistītas dzīves apstākļu uzlabošanas vai sociālās nodrošināšanas darbā, ja vien šie darījumi nav atbrīvoti saskaņā ar 132., 135. un 136. pantu”⁸.

18. 132. panta 1. punktā ir minēta virkne “atbrīvojumu konkrētām darbībām sabiedrības interesēs”. Arī šajās darbībās nav iekļauti advokātu pakalpojumi. Tā g) apakšpunktā ir ietvertas “pakalpojumu sniegšana un preču piegādes, kas ir cieši saistītas ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu, tostarp tādas, ko veic veco ļaužu pansionāti, publisko tiesību subjekti vai citas struktūras, kuras attiecīgā dalībvalsts atzinusi par sociālās labklājības struktūrām”.

19. 168. pantā ir paredzēts:

“Ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos darījumus, atskaitīt no nodokļa, par kuru nomaksu viņš ir atbildīgs:

a) PVN, kas attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādēm vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs;

[..].”

20. Saskaņā ar 371. pantu “dalībvalstis, kuras 1978. gada 1. janvārī atbrīvoja no nodokļa X pielikuma B daļā minētos darījumus, drīkst turpināt atbrīvot šos darījumus saskaņā ar nosacījumiem, kuri tajā dienā bija spēkā attiecīgajā dalībvalstī”. PVN direktīvas X pielikuma B daļas ar nosaukumu “Darījumi, ko dalībvalstis var turpināt atbrīvot no nodokļa” 2. punktā ir ietverti “autoru, mākslinieku, izpildītāju, juristu un citi brīvo profesiju pārstāvju pakalpojumi, izņemot medicīniskas vai paramedicīniskas profesijas” – ar dažiem izņēmumiem, kuriem nav nozīmes šajā lietā⁹.

Beļģijas tiesību akti

21. Beļģijas Konstitūcijas 23. panta 2. punktā *inter alia* visām personām ir garantētas tiesības uz juridisko palīdzību.

22. Līdz 2013. gada 31. decembrim Beļģijas PVN kodeksa 44. panta 1. punkta 1. apakšpunktā bija paredzēts, ka no PVN ir atbrīvota tādu advokātu pakalpojumu¹⁰ sniegšana, kuri to veic savas parastās darbības ietvaros. Šādu pakalpojumu sniegšana bija atbrīvota no nodokļa kopš PVN ieviešanas Beļģijā 1971. gada 1. janvārī. No iesniedzējtiesas lēmumā minētajiem parlamenta dokumentiem izriet, ka šī atbrīvojuma noteikšanas un pēc tam saglabāšanas mērķis bija izvairīties no papildu izmaksu sloga lietas izskatīšanai tiesā.

8 — Šī lieta neattiecas uz atbrīvojumiem saskaņā ar 135. un 136. pantu.

9 — Līdz 2007. gada 1. janvārim šie paši noteikumi bija ietverti Sestās PVN direktīvas 28. panta 3. punkta b) apakšpunktā un F pielikumā.

10 — Proti, *avocats/advokaten*. Notāru un tiesu izpildītāju pakalpojumi arī tika atbrīvoti no nodokļa līdz 2011. gada 31. decembrim, kad šis atbrīvojums tika atcelts.

23. Šis atbrīvojums no 2014. gada 1. janvāra ir atcelts ar 2013. gada 30. jūlija likuma¹¹ 60. un 61. pantu (kopā turpmāk tekstā – “apstrīdētais pasākums”). No iesniedzējtiesas lēmumā minētajiem parlamenta dokumentiem izriet, ka plašākais mērķis bija izbeigt normai neatbilstošo situāciju, saskaņot Beļģijas tiesību aktus ar citu dalībvalstu tiesību aktiem un izbeigt konkurences kropļojumus, un vienlaikus tam ir ar budžetu saistīts mērķis.

24. PVN pamatlikme Beļģijā ir 21 %.

25. Saskaņā ar Beļģijas Tiesu iekārtas kodeksa 446.ter pantu advokāti savus honorārus nosaka brīvi, “ar rīcības brīvību, kas ir sagaidāma no viņiem savu pienākumu īstenošanā”. Šī summa nevar būt atkarīga tikai no tiesvedības iznākuma. Honorāri, kas ir lielāki par “taisnīgu un mērenu” summu, ir jāsamazina kompetentajai Advokātu kolēģijas padomei.

26. Praksē honorāri tiek noteikti pēc vienošanās starp advokātu un klientu, izmantojot vienu no četrām metodēm – stundas likmi; vienotas likmes maksājumu, ņemot vērā lietas raksturu; summu, ko nosaka, ņemot vērā prasības vērtību, bet kas ir mainīga starp noteikto minimālo un maksimālo atbilstoši tiesvedības rezultātiem, un (pastāvīgajiem klientiem) honorāru par noteiktu laiku, kas jāsamaksā tik bieži vai tad, kad ir padarīts noteikts darba apjoms¹².

Tiesvedība un prejudiciālie jautājumi

27. No 2013. gada novembra līdz 2014. gada februārim *Cour constitutionnelle* (Konstitucionālā tiesa) saņēma četrus pieteikumus, no kuriem katrā tika pārsūdzēts apstrīdētais pasākums.

28. Pirmo pieteikumu iesniedza *Ordre des barreaux francophones et germanophone* (Franču valodas un vācu valodas advokātu kolēģiju padome) kopā ar vairākām biedrībām, kuru mērķi visumā attiecas uz tiesiskumu, tai skaitā cilvēktiesībām, un kuras aizstāv darba ņēmējus un mazāk privilēģētus sabiedrības locekļus, kuru nodokļu maksātāju situācija neļauj tiem atskaitīt PVN, ja tie izmanto advokātu pakalpojumus. Otro pieteikumu iesniedza vairākas fiziskas personas (“*Jimmy Tessens u.c.*”), kuras izmantoja specializētu advokātu pakalpojumus, lai apstrīdētu zemes piespiedu ekspropriāciju, un saskārās ar to, ka advokāta honorāri tagad bija pieauguši par 21 %, ko šīs personas nevar atskaitīt, jo tās rīkojas kā privātpersonas. Trešā prasītāja bija *Orde van Vlaamse Balies* (Flāmu advokātu kolēģiju padome). Ceturto pieteikumu kopīgi iesniedza 11 Franču valodas advokātu kolēģijas padomes un individuāli praktizējošs advokāts. *Conseil des barreaux européens* (Eiropas Advokātu kolēģiju un juristu biedrību padome, turpmāk tekstā – “CCBE”) tika atļauts iesniegt iestāšanās apsvērumus no otrās līdz ceturtajai lietai.

29. Savā lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu *Cour constitutionnelle* (Konstitucionālā tiesa) izklāsta prasītāju argumentus, kas attiecas uz lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu.

30. Pirmkārt, tie apgalvo, ka saistībā ar tiesībām uz taisnīgu lietas izskatīšanu apstrīdētais pasākums kavē īstenot tiesības uz lietas izskatīšanu tiesā un tiesības uz advokāta palīdzību un to nekompensē nekādas juridiskās palīdzības sistēmas pielāgojumi.

31. Otrkārt, apstrīdētajā pasākumā advokātu pakalpojumi tiek uzskatīti par līdzvērtīgiem parastu preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai, bet pakalpojumu sniegšana, kas saistīta ar pamattiesību īstenošanu, ir atbrīvota no PVN finansiālas pieejamības apsvērumu dēļ.

32. Treškārt, advokātu pakalpojumi nav salīdzināmi ar citu brīvo profesiju pakalpojumiem un tie ir raksturīgi un būtiski tiesiskumam.

11 — *Loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses.*

12 — Skat., piemēram, *Ordre des barreaux francophones et germanophone* tīmekļa vietni <http://www.avocats.be/fr/combien-ça-coûte>.

33. Ceturtkārt, apstrīdētais pasākums ir diskriminējošs pret tiesvedības dalībniekiem, kuri nav nodokļa maksātāji, neizmanto advokātu pakalpojumus saviem ar nodokli apliekamajiem darījumiem un tādējādi nevar atskaitīt PVN par šiem pakalpojumiem; turklāt šīs personas bieži vien ir ekonomiski vājākas.

34. Piektkārt, pakārtoti, būtu jāpiemēro PVN samazinātā likme, lai atspoguļotu advokātu pakalpojumu būtību, kuri ir salīdzināmi ar ārstu pakalpojumiem un kuru pieejamība ir pamattiesības, nevis greznība.

35. Visbeidzot, likumdevējam būtu jāparedz atbrīvojums attiecībā uz tiesvedību, ko uzsākušas fiziskas personas pret valsts iestādi, lai nodrošinātu taisnīgu līdzsvaru starp lietas dalībniekiem.

36. *Cour constitutionnelle* (Konstitucionālā tiesa) apskata vairākus Eiropas Cilvēktiesību tiesas (turpmāk tekstā – “Strasbūras tiesa”) spriedumus par ECPAK 6. un 14. pantu un secina, ka likumdevējam ir konkrēti jāīsteno vispārējie principi, tādi kā tiesības uz lietas izskatīšanu tiesā un tiesvedības dalībnieku procesuālo tiesību vienlīdzība.

37. Tad tā norāda, ka advokātu izmaksu pakalpojumu palielinājums par 21 % dažiem tiesvedības dalībniekiem varētu traucēt izmantot tiesības uz juridiskām konsultācijām. Turklāt tas, ka daži tiesvedības dalībnieki par šādu pakalpojumu sniegšanu var atskaitīt PVN, bet citi nē (lai gan daži no pēdējiem izmantos juridisko palīdzību), un tas, ka pretējām tiesvedības pusēm šajā sakarā var būt dažādas situācijas, var radīt tiesvedības dalībnieku procesuālo tiesību vienlīdzības aizskārumu.

38. *Cour constitutionnelle* (Konstitucionālā tiesa) uzskata, ka apstrīdētā pasākuma mērķis galvenokārt bija saistīts ar budžetu. Šajā sakarā likumdevējam ir plaša rīcības brīvība, taču ar šādu mērķi nevar tikt pamatoti attaisnota diskriminācija iespējas vērsties tiesā un juridisko konsultāciju jautājumos vai attiecībā uz tiesvedības dalībnieku procesuālo tiesību vienlīdzību. Tā arī atzīmē, ka spriedumā Komisija/Francija¹³ Tiesa uzskatīja, ka, pat pieņemot, ka pakalpojumi, ko advokāti sniedz juridiskās palīdzības ietvaros, ir sociāli pakalpojumi un tie var tikt kvalificēti kā “iesaistī[tība] dzīves apstākļu uzlabošanas vai sociālās nodrošināšanas darbā”, ar to nav pietiekami, lai secinātu, ka šie advokāti var tikt klasificēti kā “labdarības organizācijas, kuras ir iesaistītas dzīves apstākļu uzlabošanas vai sociālās nodrošināšanas darbā” PVN direktīvas III pielikuma 15. punkta nozīmē. Tomēr Tiesa šajā lietā nav lēmusi par direktīvas atbilstību tiesībām uz taisnīgu lietas izskatīšanu. Visbeidzot, *Cour constitutionnelle* (Konstitucionālā tiesa) norāda, ka, tā kā PVN direktīva ir saskaņojoša direktīva, Beļģijas likumdevējam nav jāizdomā savas, atšķirīgas tiesību normas, bet frāze “saskaņā ar nosacījumiem, kuri tajā dienā bija spēkā attiecīgajā dalībvalstī” šīs direktīvas 371. pantā šajā sakarā var pieļaut zināmu rīcības brīvību.

39. Ņemot vērā šos apsvērumus, *Cour constitutionnelle* (Konstitucionālā tiesa) tādējādi lūdz sniegt prejudiciālu nolēmumu par šādiem jautājumiem:

“1. a) Vai [PVN direktīva], ar ko advokātu sniegtajiem pakalpojumiem ir uzlikts PVN, neņemot vērā apstākli, vai attiecīgā persona, kurai nepienākas juridiskā palīdzība, ir PVN maksātāja vai nē, no tiesību uz advokāta palīdzību un pušu procesuālo tiesību vienlīdzības viedokļa raugoties, ir saderīga ar [Hartas] 47. pantu, lasot to kopā ar [ICCPR] 14. pantu un [ECPAK] 6. pantu, ciktāl šajā pantā ir atzītas ikviena tiesības uz lietas taisnīgu izskatīšanu, iespējas ikvienai personai saņemt konsultāciju, aizstāvību un pārstāvību un juridisko palīdzību tiem, kam nav pietiekamu līdzekļu, ciktāl šī palīdzība ir nepieciešama, lai nodrošinātu vērsšanās tiesā efektivitāti?

b) Vai to pašu iemeslu dēļ [PVN direktīva] ir saderīga ar [Orhūsas konvencijas] 9. panta 4. un 5. punktu, ciktāl šajās tiesību normās ir paredzētas tiesības vērsties tiesā un tas, ka šīm procedūrām ir jābūt saistītām ar nelielām izmaksām un tām ir jābūt līdzeklim, kas sekmē “atbilstošu palīdzības sistēmu ieviešanu, lai novērstu vai mazinātu finansiālus un citus šķēršļus saistībā ar vērsanos tiesu iestādēs”?

13 — Spriedums Komisija/Francija (C-492/08, EU:C:2010:348, 45.–47. punkts).

- c) Vai pakalpojumi, ko sniedz advokāti valsts juridiskās palīdzības sistēmas ietvaros, var tikt iekļauti pakalpojumos, kuri ir uzskaitīti [PVN direktīvas] 132. panta 1. punkta g) apakšpunktā un kuri ir tieši saistīti ar palīdzības sniegšanu un sociālo nodrošinājumu, vai arī tiem var tikt piemērots atbrīvojums no nodokļa saskaņā ar citu direktīvas tiesību normu? Ja atbilde uz šo jautājumu ir noliedzoša, vai [PVN direktīva], interpretēta tādējādi, ka tā neļauj atbrīvot no PVN advokātu sniegtos pakalpojumus personām, kurām valsts juridiskās palīdzības sistēmas ietvaros pienākas juridiskā palīdzība, ir saderīga ar [Hartas] 47. pantu, lasot to kopā ar [ICCPR] 14. pantu un [ECPAK] 6. pantu?
- 2) Ja atbildes uz 1. punktā minētajiem jautājumiem ir noliedzošas, vai [PVN direktīvas] 98. pants, kurā nav paredzēta iespēja piemērot samazinātu PVN likmi advokātu sniegtajiem pakalpojumiem, vajadzības gadījumā ņemot vērā, vai attiecīgā persona, kurai nepienākas juridiskā palīdzība, ir vai nav PVN maksātāja, ir saderīgs ar [Hartas] 47. pantu, lasot to kopā ar [ICCPR] 14. pantu un [ECPAK] 6. pantu, ciktāl šajā pantā ir atzītas ikviena tiesības uz lietas taisnīgu izskatīšanu, iespējas ikvienai personai saņemt konsultāciju, aizstāvību un pārstāvību un juridisko palīdzību tiem, kam nav pietiekamu līdzekļu, ciktāl šī palīdzība ir nepieciešama, lai nodrošinātu efektīvu tiesiskuma īstenošanu?
- 3) Ja atbildes uz 1. punktā minētajiem jautājumiem ir noliedzošas, vai [PVN direktīvas] 132. pants ir saderīgs ar vienlīdzības un nediskriminācijas principu, kas nostiprināts [Hartas] 20. un 21. pantā un LES 9. pantā, lasot tos kopā ar Hartas 47. pantu, ciktāl tajā līdzās citām darbībām sabiedrības interesēs nav paredzēts atbrīvot no PVN advokātu sniegtos pakalpojumus, vienlaikus kā darbības sabiedrības labā atbrīvojot no PVN citu pakalpojumu sniegšanu, piemēram, pakalpojumus, ko sniedz valsts pasta dienesti, dažādus medicīnas pakalpojumus, kā arī ar izglītošanu, sportu vai fizisko audzināšanu, vai kultūru saistītus pakalpojumus, un šī atšķirīgā attieksme pret advokātu sniegtajiem pakalpojumiem un [PVN direktīvas] 132. pantā no nodokļa atbrīvotajiem pakalpojumiem raisa pietiekamas šaubas, jo advokātu sniegtie pakalpojumi sekmē noteiktu pamattiesību ievērošanu?
- 4) a) Ja atbildes uz 1. un 3. punktā minētajiem jautājumiem ir noliedzošas, vai [PVN direktīvas] 371. pants saskaņā ar [Hartas] 47. pantu var tikt interpretēts tādējādi, ka tas ļauj Savienības dalībvalstij daļēji saglabāt advokātu sniegto pakalpojumu atbrīvojumu no nodokļa tad, kad šie pakalpojumi tiek sniegti personām, kas nav PVN maksātājas?
- (b) Vai [PVN direktīvas] 371. pants saskaņā ar [Hartas] 47. pantu var tikt interpretēts arī tādējādi, ka tas ļauj Savienības dalībvalstij daļēji saglabāt advokātu sniegto pakalpojumu atbrīvojumu no nodokļa tad, kad šie pakalpojumi tiek sniegti personām, kurām valsts juridiskās palīdzības sistēmas ietvaros pienākas juridiskā palīdzība?"

40. Rakstveida apsvērumus Tiesai ir iesnieguši *Ordre des barreaux francophones et germanophone* u.c., *Orde van Vlaamse Balies*, *CCBE*, Beļģijas, Francijas un Grieķijas valdības, Eiropas Savienības Padome un Eiropas Komisija. Tiesas sēdē, kas notika 2015. gada 16. decembrī, tie paši lietas dalībnieki – izņemot Francijas valdību un Grieķijas valdību, bet papildus *Jimmy Tessens* u.c. – sniedza mutvārdu apsvērumus.

Vērtējums

41. Uzskatu, ka ir vēlams vispirms apskatīt tos aspektus, kas skar prejudiciālos jautājumus par PVN direktīvas interpretāciju, kāda tā ir tagad, tad apspriest dažādus jautājumus, kas uzdoti attiecībā uz šīs direktīvas noteikumu, kuros liegts atbrīvot no nodokļiem advokātu sniegtos pakalpojumus vai tos aplikēt ar nodokļiem pēc samazinātas likmes, atbilstību noteiktiem pamatprincipiem, kas izteikti Savienības iestādēm saistošos instrumentos.

Ceturtais jautājums (iespēja saglabāt atbrīvojumu ar ierobežotu piemērošanas jomu)

42. Lai gan šo jautājumu iesniedzējtiesa ir uzdevusi tikai gadījumam, ja atbilde uz pirmo un trešo jautājumu būtu negatīva, tas var tikt ērti izskatīts vispirms neatkarīgi no atbildes uz šiem diviem jautājumiem.

43. Netiek apstrīdēts, ka saskaņā ar sākotnēji Sestās direktīvas 28. panta 3. punkta b) apakšpunktu, pēc tam – PVN direktīvas 371. pantu Beļģijai bija tiesības saglabāt esošo atbrīvojumu no nodokļa advokātu pakalpojumiem faktiski uz nenoteiktu laiku pēc 1978. gada 1. janvāra un ka tā šo atbrīvojumu saglabāja līdz 2013. gada 31. decembrim, kad tā to atcēla.

44. Iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai dalībvalsts, kas tādējādi likumīgi ir saglabājusi pilnīgu atbrīvojumu no nodokļa advokātu pakalpojumiem, ņemot vērā Hartas 47. pantu, varētu saglabāt šo atbrīvojumu ierobežotāk.

45. Atbildei uz šo uzdoto jautājumu nepārprotami ir jābūt “jā”, – un šeit nav nekādas vajadzības atsaukties uz Hartas 47. pantu.

46. Tiesa ir nospriedusi, ka, tā kā Sestās direktīvas 28. panta 3. punkta b) apakšpunktā dalībvalstīm bija atļauts turpināt piemērot dažus esošos atbrīvojumus no PVN, tām bija ļauts arī saglabāt šādus atbrīvojumus ar ierobežotu piemērošanas jomu, bet ne ieviest jaunus atbrīvojumus vai paplašināt esošo atbrīvojumu piemērošanas jomu¹⁴. Tas pats tagad ir jāpiemēro PVN direktīvas 371. pantam.

47. Tomēr, kā norāda Francijas valdība un Komisija, šis jautājums tiek uzdots laikā, kad šis atbrīvojums Beļģijā jau ir kopumā atcelts.

48. Tādēļ, ja šis jautājums tiek interpretēts burtiski, tam nevar būt nozīmes pamatlietā, jo vairs nav nekādu materiālu iespēju vispār saglabāt šo atbrīvojumu ne tad, ja tā piemērošanas joma ir samazināta, ne tad, ja tā nav samazināta. Pamatojoties uz to, piekritu Francijas valdībai un Komisijai, ka šis jautājums nav pieņemams.

49. Tomēr, ja tas tiek interpretēts kā jautājums, vai reiz atcelts atbrīvojums var atkal tikt ieviests ierobežotākā formā, tad atbilde nepārprotami ir “nē”. Tas nozīmētu ieviest kaut ko, kas tagad būtu jauns atbrīvojums, kāds nav paredzēts PVN direktīvā, bet šāda rīcība nav atļauta 371. pantā.

Pirmā jautājuma c) apakšpunkta pirmā daļa (iespēja atbrīvot no nodokļiem saskaņā ar valsts juridiskās palīdzības sistēmu sniegtos pakalpojumus)

50. Iesniedzējtiesa vaicā, vai advokātu sniegtie pakalpojumi saskaņā ar valsts juridiskās palīdzības sistēmu ir jāatbrīvo no nodokļa vai nu saskaņā ar PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktu kā pakalpojumi, kuri ir cieši saistīti ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu, vai arī saskaņā ar kādu citu šīs direktīvas noteikumu.

51. Atbildei nepārprotami ir jābūt “nē”.

52. Pirmkārt, par PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktu Tiesa ir konsekventi uzskatījusi, ka 132. pantā paredzētie atbrīvojumi no nodokļa ir paredzēti, lai veicinātu *konkrētas* darbības sabiedrības interesēs; tie neattiecas uz katru šādu darbību, bet tikai uz darbībām, kas tur ir uzskaitītas un aprakstītas ļoti detalizēti. Šo atbrīvojumu aprakstīšanai izmantotie jēdzieni ir interpretējami šauri,

14 — Skat. spriedumus *Kerrutt* (73/85, EU:C:1986:295, 17. punkts), *Norbury Developments* (C-136/97, EU:C:1999:211, 19. punkts) un *Idéal tourisme* (C-36/99, EU:C:2000:405, 32. punkts). Skat. pēc analogijas arī spriedumu *Danfoss* un *AstraZeneca* (C-371/07, EU:C:2008:711, 24.–44. punkts) (par salīdzināmu iespēju saglabāt izņēmumus no tiesībām atskaitīt PVN priekšnodokli).

jo šie atbrīvojumi ir izņēmumi no vispārējā principa, ka PVN ir jāiekasē par visiem pakalpojumiem, kurus nodokļu maksātājs ir sniedzis par atlīdzību. Tomēr šauras interpretācijas prasība nenozīmē, ka 132. pantā lietotie jēdzieni ir jāinterpretē tā, ka atbrīvojumi zaudē paredzēto iedarbību. Tādēļ šie jēdzieni ir jāinterpretē, ņemot vērā kontekstu, kurā tie tiek izmantoti, kā arī PVN direktīvas mērķus un sistēmu, jo īpaši ņemot vērā attiecīgā atbrīvojuma pamatmērķi¹⁵.

53. PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktā no nodokļa ir atbrīvotas “pakalpojumu sniegšan[a] un preču piegādes, kas ir cieši saistītas ar sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu, tostarp tādas, ko veic veco ļaužu pansionāti, publisko tiesību subjekti vai citas struktūras, kuras attiecīgā dalībvalsts atzinusi par sociālās labklājības struktūrām”.

54. Tiesai iepriekš nav bijusi izdevība aplūkot minētā noteikuma piemērošanu advokātu sniegtajiem pakalpojumiem saskaņā ar valsts juridiskās palīdzības sistēmu.

55. Tomēr Tiesa ir apsvērusi, vai PVN direktīvas III pielikuma 15. punkts (kurā, lasot to kopā ar šīs direktīvas 98. pantu, ir atļauts, ka ar pazeminātu PVN likmi dalībvalstīs tiek aplikta “preču piegāde un pakalpojumu sniegšana, ko veic dalībvalstu par sociālās labklājības organizācijām atzītas organizācijas, kuras ir iesaistītas dzīves apstākļu uzlabošanas vai sociālās nodrošināšanas darbā, ja vien šie darījumi nav atbrīvoti saskaņā ar 132.[..] pantu”) var tikt piemērots advokātu pakalpojumu sniegšanai, par kuriem advokātiem pilnā apmērā vai daļēji samaksā valsts saskaņā ar juridiskās palīdzības sistēmu¹⁶.

56. Šajā sakarā tā atsaucās uz judikatūru, kas ir saistīta ar atbrīvojumu tagadējā PVN direktīvas 132. panta 1. punkta g) apakšpunktā, lai secinātu, ka, ņemot vērā juridiskās palīdzības sistēmu, advokāti netiek automātiski izslēgti no III pielikuma 15. punktā minētās kategorijas tikai tādēļ, ka tie ir privātas apvienības, kuru mērķis ir peļņas gūšana, un ka dalībvalstīm ir rīcības brīvība atzīt atsevišķas organizācijas par sociālās labklājības organizācijām, lai gan šī rīcības brīvība ir jārealizē, ievērojot PVN direktīvā paredzētos ierobežojumus¹⁷.

57. Par šiem ierobežojumiem Tiesa atzīmēja, ka likumdevējs vēlējas dot iespēju piemērot samazinātu PVN likmi attiecībā tikai uz pakalpojumiem, ko sniedz organizācijas, kuras atbilst abām prasībām – kurām pašām ir labdarības organizācijas raksturs un kuras ir iesaistītas dzīves apstākļu uzlabošanas un sociālās nodrošināšanas darbā. Tā uzskatīja, ka šī griba nebūtu ievērota, ja dalībvalsts varētu brīvi klasificēt privātas apvienības, kuru mērķis ir peļņas gūšana, kā organizācijas 15. punkta nozīmē tikai tāpēc vien, ka šīs apvienības sniedz arī sociālus pakalpojumus. No tā izriet, ka, lai tiktu ievērots minētā punkta formulējums, dalībvalsts nevar piemērot samazinātu PVN likmi pakalpojumu sniegšanai, ko veic privātas apvienības, kuru mērķis ir peļņas gūšana, pamatodamās vienīgi uz šo pakalpojumu rakstura vērtējumu, neņemot vērā šo apvienību izvirzītos mērķus, aplūkotus kopumā, un šo apvienību sociālās līdzdalības stabilitāti. Advokātu profesionālā kategorija kopumā nevar tikt uzskatīta par tādu, kam būtu sociāls raksturs. Tādējādi, pat pieņemot, ka advokātu sniegtajiem pakalpojumiem juridiskās palīdzības ietvaros ir sociāls raksturs un tie var tikt kvalificēti kā “iesaistī[tība] dzīves apstākļu uzlabošanas vai sociālās nodrošināšanas darbā”, šis apstāklis nav pietiekams, lai šajā gadījumā secinātu, ka minētos advokātus var kvalificēt kā “labdarības organizācijas, kuras ir iesaistītas dzīves apstākļu uzlabošanas vai sociālās nodrošināšanas darbā” III pielikuma 15. punkta nozīmē¹⁸.

58. No šīs judikatūras un no nepieciešamības vispār konsekventi interpretēt līdzīgi izteiktus PVN direktīvas noteikumus ir skaidrs, ka šajā 132. panta 1. punkta g) apakšpunktā dalībvalstij nav ļauts atbrīvot no nodokļa pakalpojumus, ko sniedz advokāti valsts juridiskās palīdzības sistēmas ietvaros.

15 — Skat., piemēram, spriedumu *Žamberk* (C-18/12, EU:C:2013:95, 17.–20. punkts un tajos minētā judikatūra).

16 — Spriedums Komisija/Francija (C-492/08, EU:C:2010:348).

17 — Spriedums Komisija/Francija (C-492/08, EU:C:2010:348, 36.–41. punkts un tajos minētā judikatūra).

18 — Spriedums Komisija/Francija (C-492/08, EU:C:2010:348, 43.–47. punkts).

59. Otrkārt, par “kādu citu šīs direktīvas noteikumu” atbildei ir jābūt tādai pašai. Kā uzsver Francijas valdība, no vienas puses, iesniedzējtiesa nav norādījusi ne uz vienu citu noteikumu, ar ko varētu tikt atļauts šāds atbrīvojums, bet, no otras puses, ja kāds šāds noteikums pastāvētu, tas būtu pretrunā PVN direktīvas 371. pantam, jo ļautu dalībvalstīm *ieviest jaunu atbrīvojumu* attiecībā uz advokātu sniegtajiem pakalpojumiem, bet 371. pantā ir atļauta tikai jau *esošo atbrīvojumu saglabāšana*, kuri citādi nav paredzēti šajā direktīvā.

Pirmais līdz trešais jautājums (PVN direktīvas atbilstība starptautiskajiem instrumentiem un pamatprincipiem, ciktāl tajā dalībvalstīm nav atļauts vai nu atbrīvot no nodokļa advokātu sniegtos pakalpojumus, vai piemērot šādiem pakalpojumiem nodokli ar samazinātu likmi)

60. Pirmajā līdz trešajā jautājumā iesniedzējtiesa vaicā, vai ECPAK, ICCPR, Orhūsas konvencijā, Līgumā par Eiropas Savienību un Hartā nostiprinātajiem pamatprincipiem¹⁹ atbilst tas, ka advokātu sniegtie pakalpojumi nav atbrīvoti no PVN un tiem nevar tikt piemērota samazināta PVN likme.

61. Pirmā jautājuma a) apakšpunkts un otrais jautājums attiecas uz tiesībām uz taisnīgu lietas izskatīšanu, tai skaitā tiesībām uz juridisku palīdzību un pārstāvību, un tiesībām uz juridisko palīdzību tiem, kam nav pietiekamu līdzekļu. Pirmā jautājuma b) apakšpunktā ir minētas tiesības uz iespēju vērsties tiesu iestādē, kas “saistītas ar nelielām izmaksām”, Orhūsas konvencijas kontekstā. Pirmā jautājuma a) apakšpunktā un pirmā jautājuma b) apakšpunktā ir minēta tiesvedības dalībnieku procesuālo tiesību vienlīdzība, bet pirmā jautājuma c) apakšpunkts ir saistīts ar tiesībām uz juridisko palīdzību tiem, kam nav pietiekamu līdzekļu. Trešais jautājums attiecas uz vispārējo vienlīdzības un nediskriminācijas principu (ko var izteikt arī kā “nodokļu neitralitātes” principu) saistībā ar atšķirīgu PVN režīmu iespējami līdzīgu pakalpojumu sniegšanā.

62. Pirmā jautājuma a), b) un c) apakšpunkta un otrā un trešā jautājuma izskatīšana atsevišķi un secīgi nozīmētu zināmu atkārtotošanos, jo vairākas reizes tiek uzdoti tādi paši vai līdzīgi jautājumi, tikai nedaudz atšķirīgos kontekstos. Tāpēc atzistu par labāku pievērsties šiem jautājumiem dažādu iesaistīto pamatprincipu izpratnē, kuri visi ir pamatā esošo tiesību uz taisnīgu lietas izskatīšanu aspekti.

63. Ļaujiet man jau pašā sākumā paziņot gan par savu izpratni, gan simpātijām pret prasītāju pamattiesības, kuras ir jāgarantē (kaut gan tās nekad nevar būt absolūtas vai dominēt pār visiem citiem apsvērumiem) gan dalībvalstu, gan Eiropas Savienības tiesību aktos. Šīs tiesības nenovēršami kļūst grūtāk realizējamas, ja pieaug juridisku konsultāciju un pārstāvības iegūšanas izmaksas tādēļ, ka tiek atcelts atbrīvojums no nodokļa.

64. To iemeslu dēļ, kurus izskaidrošu, tomēr neuzskatu, ka pastāv kaut kāda neatbilstība starp advokātu pakalpojumu aplikšanas ar PVN principu un jebkādu pamattiesību uz iespēju vērsties tiesā aspektu.

65. Šajā sakarā vairāki Tiesā iesniegtie materiāli ir koncentrēti uz veidu, kādā Beļģijā ir atcelta advokātu pakalpojumu atbrīvošana no PVN izņēmuma kārtā, nevis pašu šo faktu. Piemēram, ir ticis ierosināts, ka būtu jāpiemēro pārejas vai papildu pasākumi, lai mazinātu grūtības, kas rodas no pēkšņām pārmaiņām, vai ka būtu jāreformē juridiskās palīdzības sistēma.

19 — Tā ir taisnība, ka ECPAK un ICCPR nav formāli iekļauti Eiropas Savienības tiesību aktos (skat. spriedumu *Inuit Tapiriit Kanatami* u.c./Komisija, C-398/13 P, EU:C:2015:535, 45. punkts un tajā minētā judikatūra). Tomēr tā rezultātā, ka Hartas garantēto tiesību nozīme un piemērošanas joma ir tādi pati kā ECPAK garantēto tiesību nozīme un piemērošanas joma, Tiesa, interpretējot Hartu, konsekventi atsauca uz Strasbūras tiesas judikatūru. Turklāt Tiesa ir norādījusi, ka cilvēktiesību jomā ECPAK ir īpaša nozīme, bet ICCPR ir viens no starptautiskajiem instrumentiem, ko tā ņem vērā, piemērojot vispārējos Savienības tiesību principus (skat., piemēram, spriedumu *Parlaments/Padome*, C-540/03, EU:C:2006:429, 35.–38. punkts un tajos minētā judikatūra).

66. Manuprāt, būtu bijuši vēlami pasākumi, lai mazinātu PVN piemērošanas ieviešanas advokātu pakalpojumiem ietekmi uz iespējas vērsties tiesā Beļģijā finansiālajām izmaksām, un tie tiešām varētu būt bijuši lietderīgi, lai nodrošinātu atbilstību šīs dalībvalsts saistībām saskaņā ar Hartu un ECPAK. Tomēr Tiesai ir lūgts noteikt, cik saderīgs ar minētajām pamattiesībām ir PVN direktīvas princips, ka advokātu pakalpojumiem būtu jāpiemēro PVN, nevis veids, kādā Beļģija beidza piemērot atbrīvojumu no nodokļa, kuru iepriekš tā bija piemērojusi izņēmuma veidā.

Tiesības uz juridisko palīdzību

67. Tiesības uz juridisko palīdzību tiem, kam nav pietiekamu līdzekļu, lai samaksātu par advokāta pakalpojumiem, ir nostiprinātas ECPAK 6. panta 3. punktā, ICCPR 14. panta 3. punkta d) apakšpunktā un Hartas 47. pantā. Lai gan mazāk uzstājīgi, tās ir minētas arī Orhūsas konvencijas 9. panta 5. punktā, kurā pieprasīts, lai puses “ļemj par atbilstošu palīdzības sistēmu ieviešanu, lai novērstu vai mazinātu finansiālus un citus šķēršļus saistībā ar griešanos [vēršanos] tiesu iestādēs”.

68. Valsts juridiskās palīdzības sistēmas – pretstatā juridisko izdevumu apdrošināšanai vai brīvprātīgai bezmaksas juridisko pakalpojumu sniegšanai, ko veic advokāti, darbojoties *pro bono publico* – galvenokārt, ja ne ekskluzīvi, tiek finansētas no valsts līdzekļiem. Atbilstoši Beļģijas valdības minētajiem Tiesu iekārtas kodeksa noteikumiem šāda situācija noteikti ir Beļģijā. Tādējādi advokātiem, kuri sniedz pakalpojumus saskaņā ar šādu sistēmu, samaksā valsts. Ja to honorāri palielinās par 21 %, kā rezultātā par šiem honorāriem tiek iekasēts PVN, tad valstij būs jāsamaksā par 21 % vairāk. Tomēr tā ir valsts, kas iekasē šos 21 %, tā ka valsts juridiskās palīdzības sistēmas valsts finansējuma izmaksas nemainās.

69. Patiešām, tiesas sēdē kļuva skaidrs, ka, lai izvairītos no šādiem apļveida maksājumiem, Beļģija faktiski ir piemērojusi juridiskās palīdzības izmaksām 0 % PVN likmi²⁰.

70. Tātad varētu likties, ka advokātu sniegto pakalpojumu atbrīvošanas no nodokļa atcelšana nav ietekmējusi juridiskās palīdzības sniegšanas apjomu Beļģijā.

71. Tomēr, kaut arī PVN piemērošana advokātu pakalpojumiem būtībā valstij ir neitrāla izmaksu ziņā juridiskās palīdzības sistēmas finansēšanas izpratnē, tā var radīt papildu ieņēmumus par pakalpojumiem, kas sniegti ārpus minētās sistēmas. Tādējādi dalībvalstij Beļģijas situācijā, visticamāk, būs vairāk resursu, kas varētu tikt izmantoti, ja dalībvalsts izvēlas to darīt, lai palielinātu finansējumu juridiskās palīdzības sistēmai, piemēram, paaugstinot robežvērtības tiesībām gūt labumu no šīs sistēmas, ja PVN piemērošana izrādījusies pārmērīgi apgrūtināša tiem, kuru finansiālās situācijas rādītāji nedaudz pārsniedz šīs robežvērtības. Tomēr jāuzsver, ka šāda izvēle attiecīgajai dalībvalstij būtu jārealizē, ņemot vērā visus apstākļus, kas aptver tiesvedības izmaksu finansēšanu tās tiesību sistēmā, bet to nekādi nediktē un neizslēdz PVN direktīvā minētās kopējās PVN sistēmas piemērošana²¹.

20 — Lai gan ar šādu pieeju, pēc valsts viedokļa, tiek panākts tāds pats rezultāts, kā iekasējot PVN un iekasētās summas ieskaitot atpakaļ juridiskās palīdzības sistēmā, man ir zināmas šaubas par to, vai tas atbilst PVN direktīvai. Papildus formālai neatbilstībai, tas varētu ietekmēt arī Eiropas Savienības pašu resursu iegūšanu, kas ietver saskaņotās PVN aprēķināšanas bāzes procentu likmi (skat. Padomes 2007. gada 7. jūnija Lēmuma 2007/436/EK, Euratom par Eiropas Kopienu pašu resursu sistēmu (OV L 163, 17. lpp.) 2. panta b) punktu). Tomēr šis jautājums nav ticis uzdots vai nav būtisks iesniedzējtiesas jautājumos šajā lietā.

21 — Juridiskās palīdzības sistēmas dalībvalstis ir ļoti atšķirīgas finansējuma un tvēruma ziņā. Skat., piemēram, Pētījumu par tiesu sistēmas darbību ES dalībvalstīs, CEPEJ fakti un skaitļi, 2012.–2014. gads novērtēšanas uzdevumā [*Study on the functioning of judicial systems in the EU Member States, Facts and figures from the CEPEJ 2012–2014 evaluation exercise*], ko sagatavoja Eiropas Tiesu sistēmu efektivitātes komisija (CEPEJ), no kura redzams, ka 2012. gadā Austrijā juridiskās palīdzības budžets bija EUR 2,25 uz vienu iedzīvotāju, kas kopumā ir daudz mazāk par valsts ienākumiem no tiesu nodevām vai nodokļiem, bet Zviedrijā šis budžets bija EUR 24,74 uz vienu iedzīvotāju, no kuriem tikai 1 % sedza tiesu nodevas un nodokļi. Tomēr atbilstoši pašlaik spēkā esošajiem Savienības tiesību aktiem šādi jautājumi ir vienīgi katras dalībvalsts kompetencē, ar noteikumu, ka tiek ievērota Harta, ECPAK un Strasbūras tiesas prakse; skat., piemēram, Eiropas Parlamenta un Padomes 2013. gada 22. oktobra Direktīvas 2013/48/ES par tiesībām uz advokāta palīdzību kriminālprocesā un Eiropas apcietināšanas ordera procesā, par tiesībām uz to, ka pēc brīvības atņemšanas informē trešo personu, un par tiesībām, kamēr atņemta brīvība, sazināties ar trešām personām un konsulārajām iestādēm preambulas 48. apsvērumu (OV L 294, 1. lpp.).

72. Visbeidzot, vēlētos piebilst, ka PVN piemērošana advokātu sniegtajiem pakalpojumiem neietekmē *pro bono* sniegtos pakalpojumus, kas netiek sniegti par atlīdzību, un ka jebkurš juridisko izdevumu apdrošināšanas izmaksu palielinājums ir jautājums, kas attiecas uz manu secinājumu nākamo sadaļu par iespējas vērsties tiesā izmaksām, ja netiek sniegta juridiska palīdzība.

73. Tāpēc uzskatu, ka PVN piemērošana advokātu sniegtajiem pakalpojumiem neietekmē tiesības uz Hartas 47. pantā vai jebkurā citā Savienības iestādēm saistošā instrumentā garantēto juridisko palīdzību.

Iespējas vērsties tiesu iestādēs izmaksas, ja netiek sniegta juridiska palīdzība

74. Skaidrs, ka ar tiesībām uz taisnīgu lietas izskatīšanu tiesā tiek prezumēts, ka tiesvedības dalībniekam vai apsūdzētajai personai ar izmaksām netiek traucēts iegūt atbilstošas juridiskās konsultācijas un pārstāvību.

75. Tas arī ir fakts, ka (neatkarīgi no *pro bono* pakalpojumiem, kas tiek sniegti pēc atsevišķu advokātu ieskatiem) par juridiskajām konsultācijām un pārstāvību ir jāmaksā.

76. Dažos gadījumos trūcīgiem tiesvedības dalībniekiem vai apsūdzētajiem izmaksas pilnībā vai daļēji tiks segtas no valsts budžeta un, kā jau uzskatāmi parādīju, tad nav iemesla, kāpēc PVN piemērošana attiecīgajiem pakalpojumiem jebkādā veidā apdraudētu šo situāciju.

77. Turpretim, ja tiesvedības dalībniekam vai apsūdzētajam advokāta pakalpojumi pilnīgi vai daļēji ir jāapmaksā no savas kabatas, tad jebkurš šo pakalpojumu izmaksu palielinājums lielākā vai mazākā mērā palielinās finansiālo slogu, istenojot tiesības uz iespēju vērsties tiesā un uz taisnīgu lietas izskatīšanu. Šajā sakarā PVN piemērošana advokātu honorāriem, ja iepriekš PVN nav ticis iekasēts, var palielināt advokātu pakalpojumu izmaksas personām, kuras nav nodokļa maksātājas, vai nodokļa maksātājiem, kuri nevar atgūt šo summu kā priekšnodokli, jo attiecīgie pakalpojumi nav izmaksu komponenti to ar nodokli apliekamajos ienākumos.

78. Tomēr šajā sakarā ir jānorāda uz vairākiem apstākļiem.

79. Pirmkārt, pati iesniedzējtiesa norāda, kā arī Francijas un Grieķijas valdības uzsver, ka ECPAK kontekstā Strasbūras tiesa ir atzinusi, ka tiesības uz lietas izskatīšanu tiesā nav absolūtas. Tās var tikt ierobežotas, jo tiesības vērsties tiesā pēc būtības ir jāregulē valstij, kam ir zināma rīcības brīvība, – ar nosacījumu, ka piemērotie ierobežojumi neierobežo un nesamazina indivīdiem doto iespēju vērsties tiesā tādā veidā vai tādā apmērā, ka tiktu apdraudēta šo tiesību būtība, tiem ir likumīgs mērķis un pastāv saprātīgs samērīgums starp izmantotajiem līdzekļiem un izvirzīto mērķi²².

80. Arī Eiropas Savienības Tiesa ir uzskatījusi, ka efektīvas tiesību aizsardzības tiesā princips, kas nostiprināts Hartas 47. pantā, attiecībā uz iespējamu atbrīvošanu no tiesāšanās izdevumu un/vai advokāta honorāru maksāšanas, var ietvert nosacījumus, ja tie nav tiesību vērsties tiesā ierobežojums, kas ietekmē šo tiesību būtību, ja tie kalpo likumīgam mērķim un ja pastāv saprātīga samērīguma saikne starp izmantotajiem līdzekļiem un sasniedzamo mērķi²³.

22 — Skat., piemēram, spriedumu apvienotajās lietās *Jones* u.c. pret Apvienoto Karalisti, Nr. 34356/06 un 40528/06, 186. punkts, *Recueil des arrêts et décisions* 2014.

23 — Skat., piemēram, rīkojumu lietā *GREP* (C-156/12, EU:C:2012:342, 35. un nākamie punkti, kā arī rezolutīvā daļa). Par tiesībām uz efektīvu tiesību aizsardzību, kas noteiktas Hartas 47. pantā, skat. arī spriedumu *Orizzonte Salute* (C-61/14, EU:C:2015:655, 49. punkts).

81. Man šķiet, ka advokātu pakalpojumu izmaksu palielinājums, pat ja tas sasniegtu 21 %, nevar tikt raksturots kā pašu tiesību vērsties tiesā būtības aizskārums. Arī attiecībā uz sasniedzamo mērķi vai nu ar budžetu saistītu mērķis (kas, galu galā, ir visu nodokļu galvenais mērķis), vai vēlme saskaņot Beļģijas un citu dalībvalstu tiesību aktus (un saskaņošanas direktīvas sistēmu) un novērst konkurences izkropļojumus var tikt uzskatīti par likumīgiem Savienības tiesību aktu izpratnē. Visbeidzot, šajā sakarā valsts PVN pamatlikmes noteikšana nekādi nevar tikt uzskatīta par nesamērīgu ar šiem mērķiem.

82. Otrkārt, kā jo īpaši uzsver Beļģijas valdība, Beļģijas advokāti, kuru pakalpojumiem PVN ir sāks piemērot no 2014. gada 1. janvāra, arī ir ieguvuši tiesības atskaitīt PVN priekšnodokli par precēm un pakalpojumiem, kas iegādāti to sniegtajiem pakalpojumiem. Tādēļ viņu pašu izmaksas ir tikušas samazinātas par PVN summu, kādu viņi samaksājuši par šādām iegādēm. Pieņemot, ka viņi nav veikuši citas korekcijas, bet tikai piemērojuši PVN pamatlikmi saviem neto honorāriem un atskaitījuši priekšnodokli, šiem honorāriem būtu bijis jāpalielinās, taču nevis par 21 %, bet par 21 % mīnus proporcija, kas veido PVN priekšnodokļa summu, kuru viņi varēja atskaitīt. Jāatzīst, ka advokātiem, iespējams, nav tik augstas ar nodokļiem apliekamas priekšnodokļa izmaksas kā daudziem citiem uzņēmējiem, taču to ietekme nevar tikt pilnīgi ignorēta.

83. Treškārt, ir labi zināms, ka, neraugoties uz finanšu teoriju, kas ir PVN sistēmas pamatā, uzņēmēji, kuri piegādā preces vai sniedz pakalpojumus ar nodokli neapliekamām personām (tas ir, gala patērētājiem), parasti nenosaka savas cenas pirms nodokļu nomaksas patstāvīgi un tad mehāniski nepievieno šīm cenām piemērojamo PVN likmi. Jebkurā konkurences patēriņa tirgū tiem ir jāņem vērā – minot tikai divus, bet raksturīgus piemērus – visaugstākais tirgus cenu līmenis ar nodokļiem, kādu tirgus izturēs, vai viszemākais līmenis, kas nodrošinās tiem pietiekamu apgrozījumu, lai dotu tiem noderīgu zemāku peļņas normu. Tātad, ja PVN likmes tiek palielinātas vai samazinātas, uzņēmēji bieži vien nenovirza (pilnu) šo izmaiņu ietekmi tālāk uz patērētājiem.

84. Tāpēc nevar tikt apgalvots, ka praksē pastāv automātiska un cieša korelācija starp piemērojamās PVN likmes palielināšanu (šajā gadījumā – starp situāciju, kurā PVN netiek iekasēts, bet nav tiesību atskaitīt priekšnodokli, un 21 % ar pilnīgām atskaitīšanas tiesībām) un patērētājiem nodrošināto preču un pakalpojumu cenu pieaugumu.

85. Beļģijā advokātu honorāri netiek regulēti ar tiesību aktiem, bet par tiem vienojas advokāts un klients. Šajā kontekstā advokātiem ir jārikojas ar “rīcības brīvību, kas var tikt sagaidīta no tiem viņu funkciju izpildē”, bet honorāri nedrīkst “pārsniegt pamatotās mērenības robežas”²⁴. Iespējamās aprēķināšanas metodes ietver stundas likmes noteikšanu par padarīto darbu; vienotas likmes maksājumu atbilstoši attiecīgās tiesvedības veidam vai procentu likmi no tiesvedības summas, un ir pieļaujams mainīt iekasējamo summu atkarībā no tiesvedības rezultātiem (lai gan ne padarīt honorārus pilnībā atkarīgus no šī rezultāta). Honorāru līmeņa korekcijai var tikt ņemti vērā citi kritēriji, piemēram, klienta finansiālā situācija vai advokāta pieredze, eksperta speciālās zināšanas un reputācija²⁵. Pat pirms šādām korekcijām, šķiet, Beļģijā honorāru līmeņi ievērojami atšķiras²⁶.

86. Tādēļ šķiet maz ticams, ka advokātu honorāru atbrīvošanas no PVN atcelšana neizbēgami novedīs pie vispārēja iespēju vērsties tiesā izmaksu pieauguma. Un (kā ir norādījusi Komisija) tiesvedības dalībnieki, iespējams, ņems vērā sniegtā pakalpojuma kvalitāti un “cenas un vērtības attiecību” kā svarīgākus kritērijus nekā vienkārši (norunājamās) pakalpojuma izmaksas.

24 — Beļģijas Tiesu iekārtas kodeksa 446.ter pants.

25 — Skat. *Ordre des barreaux francophones et germanophone* tīmekļa vietni <http://www.avocats.be/fr/combien-ça-coûte>.

26 — Tādējādi Eiropas Komisijai veiktajā pētījumā *Study on the Transparency of Costs of Civil Judicial Proceedings in the European Union* 2007. gada decembrī ir norādīts, ka vidējā stundas likme advokātu honorāriem pirms nodokļu aprēķināšanas Beļģijā ir no EUR 100 līdz EUR 250 (skat. https://e-justice.europa.eu/content_costs_of_proceedings-37-en.do). 2015. gadā, apskatot vairākas advokātu tīmekļa vietnes, ir norādīta pamata stundas likme ārpus Briseles, kas, šķiet, svārstās no vismaz EUR 80 līdz EUR 150, tomēr jaunākajās ziņās par Briseles juridisko biroju, kas strādā Beļģijas valdībai, ir norādīts, ka šī biroja likmes ir no EUR 225 līdz EUR 600 stundā – pēc atlaižu piemērošanas, bet pirms nodokļiem (skat. http://www.rtf.be/info/belgique/detail_la-ministre-galant-appelee-a-s-expliquer-a-la-chambre-sur-ses-frais-d-avocats?id=9120926).

87. Ceturtkārt, dažreiz atsevišķiem advokātiem praksē zināmā mērā ir iespējams nodarboties ar šķērssubsidēšanu, korigējot honorārus, lai ņemtu vērā PVN ieviešanu par saviem pakalpojumiem un mazinātu tās ietekmi uz tiesvedības dalībniekiem, kuriem šo pakalpojumu izmaksas citādi varētu būt atturošas. Kā norādīts *Ordre des barreaux francophones et germanophone* tīmekļa vietnē, klienta finanšu situācija ir pirmais elements, kuru ņem vērā advokāti, nosakot savus honorārus pamatotas mērenības robežās; tādējādi attiecībā uz klientiem, kuri neatbilst juridiskās palīdzības saņemšanas kategorijai, var būt iespējams izmantot honorāru shēmu, piemēram, lai nodrošinātu, ka nevienam izmaksu dēļ netiek liegtas pamattiesības vērsties tiesu iestādēs. To ņemot vērā, pilnīgi piekritu *Jimmy Tessens* u.c. pārstāvja tiesas sēdē paustajam viedoklim, ka šāda iespēja nav vienlīdz pieejama visiem advokātiem, bet būs atkarīga no katra advokāta klientūras sastāva.

88. Tādēļ uzskatu, ka nekas PVN direktīvā vai Beļģijas lēmumā izbeigt izmantot iespēju saskaņā ar šo direktīvu atbrīvot no nodokļa advokātu pakalpojumus nevar būt Hartas 47. panta pārkāpums ar pamatojumu, ka PVN ieviešana par šādiem pakalpojumiem palielinās vērsšanās tiesu iestādēs izmaksas.

89. Būtībā šie paši apsvērumi var tikt piemēroti Orhūsas konvencijas 9. panta 4. un 5. punktam. Tomēr šajā sakarā var minēt vairākus turpmākos konkrētos punktus.

90. Pirmkārt, jēdzienu “saistītām ar nelielām izmaksām” (kas izmantots Orhūsas konvencijas 9. panta 4. punktā) Tiesa ir interpretējusi Direktīvas 85/337 10.a panta kontekstā²⁷, kas nozīmē, ka attiecīgās personas nedrīkst tikt kavētas uzsākt vai turpināt prasību izskatīšanu tiesu iestādēs ar tām saistītā iespējamā finansiālā sloga dēļ. Lai izvērtētu ar šo prasību saistītos jautājumus, valsts tiesai ir jāņem vērā gan personas, kura vēlas panākt savu tiesību aizsardzību, intereses, gan arī vispārējās intereses, kas ir saistītas ar vides aizsardzību. To darot, valsts tiesa nedrīkst vērtēt tikai prasītāja finansiālo situāciju, bet tai ir jābalstās arī uz izdevumu apmēra objektīvu analīzi un tā var ņemt vērā attiecīgo lietas dalībnieku situāciju, saprātīgas prasītāja prasījumu apmierināšanas izredzes, strīda nozīmīgumu prasītājam un vides aizsardzībai, piemērojamā tiesiskā regulējuma un procedūru sarežģītību, tiesvedības pārdrošo raksturu dažādās tās stadijās, kā arī juridiskās palīdzības sistēmas vai aizsardzības režīma tiesāšanās izdevumu segšanai esamību valsts tiesiskajā regulējumā²⁸.

91. Tādējādi ir skaidrs, ka faktiskais vērtējums par atbilstību prasībai, ka tiesiskās aizsardzības līdzekļiem ir jābūt saistītiem ar nelielām izmaksām, ir jāveic, katru gadījumu izskatot atsevišķi. Tiesa tomēr ir nospriedusi, ka secināt, ka šī prasība ir pareizi transponēta valsts tiesību aktos, var tikai tad, ja “valsts tiesai ir tiesību aktos paredzēts pienākums nodrošināt, lai tiesvedība prasītājam nebūtu pārmērīgi dārga”²⁹. Šajā gadījumā neviens no lietas dalībniekiem pamata lietā nav teicis, ka šī prasība Beļģijas tiesību aktos nrbūtu transponēta pareizi.

92. Orhūsas konvencijas 9. panta 4. punkts turklāt attiecas uz 9. panta 1.–3. punktā minētajām procedūrām, no kurām katrā ir atsauces uz valsts tiesību aktos noteiktajiem kritērijiem. Tiesa par šo pamatu ir nospriedusi, ka 9. panta 3. punktā nav ietverts neviens beznosacījuma un pietiekami precīzs pienākums, kas varētu tieši regulēt privātpersonu tiesisko situāciju, un tā ieviešana vai iedarbība ir atkarīga no tālāka pasākuma veikšanas. Tādēļ uz to nevar atsaukties, lai apšaubītu Savienības tiesību aktu noteikuma spēkā esamību³⁰.

27 — Padomes 1985. gada 27. jūnija Direktīva 85/337/EEK par dažu sabiedrisku un privātu projektu ietekmes uz vidi novērtējumu (OV L 175, 40. lpp.); skat. iepriekš 6. zemsviras piezīmi. 10.a panta piektajā punktā ir pieprasīts, ka procedūrām jābūt “taisnīgām, objektīvām un ātrām, kā arī tās nav saistītas ar pārmērīgām izmaksām”.

28 — Spriedums *Edwards un Pallikaropoulos* (C-260/11, EU:C:2013:221, 36. un nākamie punkti, kā arī rezolutīvā daļa).

29 — Spriedums Komisija/Apvienotā Karaliste (C-530/11, EU:C:2014:67, 55. punkts).

30 — Skat., piemēram, spriedumu apvienotajās lietās Padome u.c./*Vereniging Milieudefensie un Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht* (no C-401/12 P līdz C-403/12 P, EU:C:2015:4, 54. un 55. punkts un tajos minētā judikatūra).

93. Par Orhūsas konvencijas 9. panta 5. punktu ir tikai jānorāda, ka šajā tiesību normā ir vienīgi pieprasīts, ka [šīs konvencijas] puses “lemj” par atbilstošu palīdzības sistēmu ieviešanu, lai novērstu vai mazinātu finansiālus un citus šķēršļus saistībā ar griešanos [vēršanos] tiesu iestādēs. Tādēļ uz to nevar atsaukties, lai apstrīdētu jebkura faktiski pieņemta Savienības tiesību aktu noteikuma spēkā esamību.

Tiesvedības dalībnieku procesuālo tiesību vienlīdzība

94. Būtībā šis jautājums ir saistīts ar to, ka nodokļa maksātājiem, kuri izmanto advokātu pakalpojumus savu apliekamo darījumu nodrošināšanai, ir tiesības atskaitīt PVN (priekšnodokli), kas maksājams par šiem pakalpojumiem no (deklarējamā maksājamā) PVN, par kuru tiem ir jāiesniedz atskaites nodokļu administrācijai, turpretim gala patērētājiem (vai nodokļa maksātājiem, kuri izmanto advokātu pakalpojumus citiem mērķiem, nevis saviem apliekamajiem darījumiem) nav šādu tiesību uz nodokļa atskaitīšanu. Tātad, teiksim, prasītāji pamatlietā, kas pieder pie pēdējās no minētajām kategorijām, ir (finansiāli) neizdevīgā stāvoklī jebkurā tiesiskā strīdā ar pirmo no minētajām kategorijām.

95. Kā Strasbūras tiesa ir atzinusi saistībā ar ECPAK 6. pantu, lietas taisnīgas izskatīšanas jēdziens ietver pušu procesuālo tiesību vienlīdzības prasību taisnīga līdzsvara nozīmē starp tiesvedības pusēm un nozīmē, ka katrai pusei ir jānodrošina saprātīga iespēja izklāstīt savus prasījumus apstākļos, kas tai nerada acīmredzami nelabvēlīgāku situāciju salīdzinājumā ar pretējo pusi³¹. Strasbūras tiesas judikatūrā ir aplūkoti dažādi gadījumi, kad nav ievērota pušu procesuālo tiesību vienlīdzības prasība³², bet, cik man zināms, tajā nekad nav izskatīta situācija, kurā juridiskie pakalpojumi ir tikuši aplikti ar *ad valorem* maksājumu, kas noteikti ietekmēja vienu lietas dalībnieku, bet neietekmēja citu lietas dalībnieku.

96. Tuvākā analogija ar šādu situāciju šķiet “*McDonald’s Two*” lieta³³, kad divām fiziskām personām, kuras tika iesūdzētas tiesā par neslavas celšanu pret *McDonald’s* ātrās apkalpošanas restorānu tīklu, publicējot šo restorānu tīklu kritizējošu brošūru, tika atteikta juridiskā palīdzība aizstāvībai³⁴. Strasbūras tiesa galvenokārt atsaucās uz tiesvedības neparasto ilgumu un juridisko sarežģītību, lai konstatētu, ka ar juridiskās palīdzības atteikumu atbildētājiem tika liegta efektīvas pārstāvības iespēja un tas veicināja nepieņemamu pušu procesuālo tiesību nevienlīdzību ar *McDonald’s*; tādēļ tika pārākpts ECPAK 6. panta 1. punkts.

97. Tomēr neuzskatu, ka šis lēmums ir īpaši noderīgs prasītājiem pamatlietā šeit. Ir taisnība, ka tā attiecas uz situāciju, kurā vienam lietas dalībniekam ir mazākas grūtības atļauties advokāta pakalpojumus nekā citam. Tomēr ir skaidrs, ka Strasbūras tiesa savā spriedumā ir atzinusi, ka zināmu pušu procesuālo tiesību nevienlīdzību var un pat ir pienākums pieļaut tā rezultātā, ka ir atšķirīgas

31 — Skat., piemēram, 1993. gada 27. oktobra spriedumu lietā *Dombo Beheer B.V.* pret Nīderlandi, Nr. 14448/88, 33. punkts, A sērija, Nr. 274; 1996. gada 23. oktobra spriedumu lietā *Ankerl* pret Šveici, 38. punkts, *Recueil des arrêts et décisions* 1996-V; spriedumu lietā *Kress* pret Franciju [Lielā palāta], Nr. 39594/98, 72. punkts, *Recueil des arrêts et décisions* 2001, un 2002. gada 4. jūnija spriedumu lietā *Komanický* pret Slovākiju, Nr. 32106/96, 45. punkts. Analizējot vienlīdzības principu, Eiropas Savienības Tiesai ir bijusi identiska nostāja, – skat. spriedumus *Otiss* u.c. (C-199/11, EU:C:2012:684, 71. punkts) un *Guardian Industries* un *Guardian Europe*/Komisija (C-580/12 P, EU:C:2014:2363, 31. punkts).

32 — Piemēram, ja: viena lietas dalībnieka apelācijas sūdzība netika nodota citam lietas dalībniekam (2001. gada 6. februāra spriedums lietā *Beer* pret Austriju, Nr. 30428/96, 19. punkts); termiņš bija apturēts tikai vienam no lietas dalībniekiem (spriedums lietā *Platakou* pret Grieķiju, Nr. 38460/97, 48. punkts, *Recueil des arrêts et décisions* 2001-I; spriedums lietā *Wynen* pret Beļģiju, Nr. 32576/96, 32. punkts, *Recueil des arrêts et décisions* 2002-VIII); bija atļauts uz klausīt tikai vienu no diviem galvenajiem lieciniekiem (1993. gada 27. oktobra spriedums lietā *Dombo Beheer B.V.* pret Nīderlandi, Nr. 14448/88, 34 un 35. punkts, A sērija, nr. 274); viens lietas dalībnieks guva ievērojamas priekšrocības attiecībā uz piekļuvi būtiskai informācijai, ieņēma dominējošo pozīciju tiesvedībā, un tam bija ievērojama ietekme attiecībā uz tiesas vērtējumu (spriedums lietā *Yvon* pret Franciju, Nr. 44962/98, 37. punkts, *Recueil des arrêts et décisions* 2003-V), vai viens no lietas dalībniekiem ieņēma amatu vai pildīja funkcijas, kas deva tam priekšrocības, bet tiesa apgrūtināja otram lietas dalībniekam to nopietnu apstrīdēšanu, neļaujot tam iesniegt attiecīgos dokumentus vai minēt liecinieku liecības (1997. gada 24. februāra spriedums lietā *De Haes* un *Gijssels* pret Beļģiju, Nr. 19983/92, 54. un 58. punkts, *Recueil des arrêts et décisions* 1997-I).

33 — Spriedums lietā *Steel and Morris* pret Apvienoto Karalisti, Nr. 68416/01, 59.–72. punkts, *Recueil des arrêts et décisions* 2005-II.

34 — Lai gan atbildētāji atbilda vispārējiem finanšu kritērijiem juridiskās palīdzības piešķiršanai, neslavas celšanas tiesvedība principā bija izslēgta no juridiskās palīdzības sistēmas un diskrecionārā vara piešķirt šādu palīdzību izņēmuma gadījumos netika realizēta.

iespējas maksāt par šādiem pakalpojumiem. ECPAK 6. panta 1. punkta pārkāpuma konstatēšanas pamatā bija konkrētie šīs lietas apstākļi, kas saistīti ar ilgu un sarežģītu tiesvedību, ko ierosinājusi bagāta starptautiska korporācija pret divām maz pelnošām fiziskām personām, kurām tika atteikta juridiskā palīdzība, neraugoties uz iespēju diskrecionāri piešķirt šādu palīdzību.

98. Kā jau norādīju, noteikumi, kuros tiek reglamentēta juridiskā palīdzība, ir diezgan neatkarīgi no noteikumiem, kuros tiek reglamentēta PVN piemērošana advokātu sniegtajiem pakalpojumiem. Tomēr dalībvalstis var izmantot juridisko palīdzību, lai kompensētu pušu procesuālo tiesību nevienlīdzību, un tām tas var būt jādara konkrētos gadījumos (kā, piemēram, *McDonald's Two* lietā). Taču, manuprāt, Strasbūras tiesas judikatūra nevar tikt interpretēta kā prasība dalībvalstīm atturēties no 21 % nodokļa piemērošanas, ko var atgūt daži no tiesvedības dalībniekiem, bet nevar atgūt citi tiesvedības dalībnieki.

99. Turklāt man šķiet, ka, lai gan maksimālā izmaksu atšķirība kā 121:100 patiešām rada vienam tiesvedības dalībniekam neizdevīgāku situāciju attiecībā pret tā oponentu, ar to netiek aizskarta pati tiesību vērties tiesā būtība. Katrā ziņā valstij nav pienākuma nodrošināt pilnīgu pušu procesuālo tiesību vienlīdzību.

100. Norādu arī, ka faktiskā pušu procesuālo tiesību nevienlīdzība, iespējams, būs atkarīga no citiem faktoriem, it īpaši atšķirīgās “cenas un vērtības attiecības”, ko nodrošina dažādi advokāti, un katra lietas dalībnieka finanšu resursiem kopumā. Piemēram, ja kādam bagātam patērētājam ir tiesvedība ar finansiālās grūtībās nonākušu komersantu, tad tas, ka komersants var atskaitīt PVN par sava advokāta honorāru, visticamāk, neradīs viņam priekšrocības salīdzinājumā ar patērētāju, ja viņš nevar atļauties noligt tādas pašas kvalitātes advokātu kā viņa oponenta pārstāvis. Turpretim, ja cilvēks no ielas cīnās pret nežēlīgu starptautisko milzi, tad fakts, ka starptautiskais uzņēmums var atskaitīt PVN par ārpusuzņēmuma advokātu honorāriem, visticamāk, nebūs izšķirošais acimredzamās pušu procesuālo tiesību nevienlīdzības faktors.

Vienlīdzīga attieksme, nediskriminācija un nodokļu neitralitāte

101. Ar trešo jautājumu tiek vaicāts, vai advokātu pakalpojumu neatbrīvošana no PVN ir aizliegta diskriminācija attiecībā pret šiem pakalpojumiem salīdzinājumā ar citām “darbībām sabiedrības interesēs”, kas minētas PVN direktīvas 132. panta 1. punktā.

102. No pastāvīgās judikatūras izriet, ka “nodokļu neitralitātes princips ir tāda vienlīdzīgas attieksmes principa tulkojums PVN jomā, kurš prasa, lai salīdzināmas situācijas netiktu vērtētas atšķirīgi, ja vien šī atšķirība nav objektīvi pamatota”³⁵.

103. Jau atzīmēju, ka PVN direktīvas 132. panta 1. punktā noteikto atbrīvojumu mērķis nav atbalstīt visas darbības sabiedrības interesēs, bet tikai dažas no tām, proti, tās, kas ir “šeit minētas un aprakstītas ļoti detalizēti”³⁶. Šajā sakarā manos secinājumos lietā *Horizon College* un *Haderer* ir atzīmēts, ka atbrīvojumu sarakstam nav sistemātiska rakstura un tāpēc minējumi par nolūku nevar katrā ziņā tikt pārcelti no viena atbrīvojuma uz otru³⁷.

104. Argumentācijas nolūkos tomēr iedomāsimies, ka mans secinājums šajā lietā nebija pareizs vai vismaz bija izteikts pārāk vispārīgi. Vai ir iespējams saskatīt kaut kādu iekšējo loģiku, kas ir pamatā 132. panta 1. punktā noteiktajiem atbrīvojumiem no nodokļa?

35 — Skat., piemēram, neseno piemēru spriedumā *Jetair and BTW-*eenheid BTWE Travel4you** (C-599/12, EU:C:2014:144, 53. punkts).

36 — Skat. iepriekš 52. punktu.

37 — C-434/05 un C-445/05, EU:C:2007:149, 64. punkts.

105. Šie atbrīvojumi kopumā aptver – pasta pakalpojumus (a) apakšpunkts), dažādus veselības aprūpes un ar to saistītos pakalpojumus (b)–e) un p) apakšpunkts), personu apvienības, kuru darbība ir atbrīvota no PVN (f) apakšpunkts), sociālo aprūpi un sociālo nodrošināšanu (g) apakšpunkts), bērnu un jauniešu sociālo aprūpi un izglītību (h)–j) apakšpunkts) kopā ar sporta aktivitātēm (m) apakšpunkts), reliģisko, kultūras un ar tām saistīto darbību (k), l) un n) apakšpunkts), līdzekļu vākšanu darbībām, kas minētas b), g)–i) un l)–n) apakšpunktā (o) apakšpunkts), kā arī radio un televīzijas organizāciju darbību (q) apakšpunkts).

106. Dažas no šīm attiecīgajām darbībām ir atbrīvotas no PVN ar nosacījumu, ka tās ir bezpeļņas (skat., piemēram, g) un h) apakšpunktu), kamēr citas darbības var tikt veiktas komerciālos nolūkos (skat., piemēram, j) apakšpunktu). Dažos gadījumos tiek prasīts neradīt konkurences izkropļojumus (f), l) un o) apakšpunkts).

107. Tādā apmērā, ka var tikt teikts, ka ir kaut kāds šīs darbības saistošs pavediens, var tikt novērots, ka tās ir iedalāmas četrās grupās, proti, sabiedrības informēšana, veselības un sociālā aprūpe, izglītība un kultūra plašā nozīmē. Nav nekāda pamata vispārēji teikt, ka advokātu pakalpojumi pieder pie kādas no iepriekš aprakstītajām plašajām grupām vai konkurē ar tām, vai pat ir līdzīgi tām³⁸, vēl jo mazāk kādam no sīki uzskaitītajiem pasākumiem.

108. Katrā ziņā uzskatīt, ka darbībām, kuras nav minētas un aprakstītas 132. panta 1. punktā, būtu jābūt atbrīvojumam pēc analogijas, nozīmētu būtiskas izmaiņas judikatūrā, ka “šo atbrīvojumu aprakstīšanai izmantotie jēdzieni ir interpretējami šauri, jo šie atbrīvojumi ir izņēmumi no vispārējā principa, ka PVN ir jāiekasē par visiem pakalpojumiem, kurus nodokļu maksātājs ir piemērojis par atlīdzību”³⁹.

109. Manuprāt, no tā izriet, ka nav pamata uzskatīt, ka tas, ka advokātu pakalpojumi nav iekļauti PVN direktīvas 132. panta 1. punktā ietvertajā sarakstā, nozīmē atšķirīgu attieksmi līdzīgās situācijās.

Secinājumi

110. Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uzskatu, ka Tiesai uz *Cour constitutionnelle* (Konstitucionālā tiesa, Beļģija) uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild šādi:

- (1) pareizi interpretējot Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 371. pantu, dalībvalsts, kas saskaņā ar šo noteikumu ir turpinājusi atbrīvot no PVN advokātu pakalpojumu sniegšanu, var ierobežot šī atbrīvojuma piemērošanas jomu, neatceļot to kopumā. Tomēr, ja dalībvalsts šo atbrīvojumu ir atcēlusi kopumā, tad tā nedrīkst atkal ieviest tādu pašu atbrīvojumu ar ierobežotāku piemērošanas jomu;
- (2) ne Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta g) apakšpunktā, ne kādā citā šīs direktīvas pantā dalībvalstīm nav atļauts atbrīvot no PVN advokātu pakalpojumu sniegšanu valsts juridiskās palīdzības sistēmas ietvaros kā pakalpojumus, kuri ir cieši saistīti ar sociālās aprūpes un sociālās nodrošināšanas darbu;
- (3) prejudiciālo jautājumu pārbaudē nav atklāts nekas tāds, kas varētu ietekmēt Direktīvas 2006/112 spēkā esamību.

38 — Šajā sakarā skat. spriedumu lietā *Marks & Spencer* (C-309/06, EU:C:2008:211, 49. punkts), kur Tiesa norādīja, ka, “lai arī nodokļu neitralitātes princips var netikt ievērots tikai konkurējošu uzņēmumu starpā, [...] par vispārīgā vienlīdzīgas attieksmes principa pārkāpumu nodokļu jomā var liecināt cita veida diskriminācija, kas ietekmē uzņēmējus, kuriem noteikti nav jābūt konkurentiem, bet kuri tomēr ir salīdzināmā stāvoklī citās tiesiskajās attiecībās”.

39 — Skat. iepriekš 52. punktu.