

NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA

NIILO JÄÄSKINEN

prednesené 11. februára 2010¹

I — Úvod

1. Francúzska republika uplatňuje od 1. apríla 1991 podľa článku 279 code général des impôts (všeobecný daňový zákonník) zníženú sadzbu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) vo výške 5,5 % na plnenia poskytované advokátmi, advokátmi na Conseil d'État (Francúzsko), advokátmi na Cour de cassation (Francúzsko) a právnyimi zástupcami (ďalej len „advokáti“), za ktoré im štát poskytuje čiastočnú alebo úplnú náhradu v rámci právnej pomoci.

2. Komisia Európskych spoločení svojou žalobou navrhuje, aby Súdny dvor určil, že Francúzska republika si tým, že uplatňovala takúto zníženú sadzbu, nespĺnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 96 a článku 98 ods. 2 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).

3. Francúzska republika na svoju obranu uviedla, že plnenia, ktoré poskytujú advokáti v rámci právnej pomoci, spadajú pod

„poskytnutie služieb zo strany organizácií, ktoré členské štáty uznávajú ako sociálne prospešné a ktoré vykonávajú verejnoprospešnú činnosť [činnosť v oblasti sociálnej pomoci – *neoficiálny preklad*] alebo činnosť v oblasti sociálneho zabezpečenia“, ktoré sú uvedené v bode 15 prílohy III smernice o DPH, takže sa na tieto plnenia môže uplatňovať znížená sadzba DPH.

II — Právny rámec

A — Právo Európskej únie²

4. Smernica o DPH prepracovala v záujme jasnosti a prehľadnosti ustanovenia šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977

2 — Vzhľadom na to, že odôvodnené stanovisko, ktoré Komisia zaslala Francúzskej republike, je z 15. decembra 2006, budem odkazovať na ustanovenia Zmluvy ES podľa číslovania uplatňovaného pred nadobudnutím účinnosti Zmluvy o fungovaní Európskej únie.

1 — Jazyk prednesu: francúzština.

o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“), keďže táto smernica bola viackrát podstatným spôsobom zmenená a doplnená.

8. Článok 97 ods. 1 smernice o DPH uvádza, že od 1. januára 2006 do 31. decembra 2010 nesmie byť štandardná sadzba nižšia ako 15%.

5. Ustanovenia smernice o DPH, ktorá nadobudla účinnosť 1. januára 2007, zrušili a nahradili ustanovenia šiestej smernice, a to s účinnosťou od tohto dátumu. Kontinuita medzi oboma textami jasne vyplýva z článku 411 ods. 2 smernice o DPH, najmä z toho, že odkazuje na tabuľku zhody uvedenú v prílohe XII.

9. Podľa článku 98 smernice o DPH:

„1. Členské štáty môžu uplatňovať buď jednu alebo dve znížené sadzby.

6. Články 96 a nasl. smernice o DPH v podstate zodpovedajú článku 12 ods. 3 písm. a) šiestej smernice.

2. Znížené sadzby sa uplatňujú len na dodania tovaru a poskytovania služieb, ktoré patria do kategórií uvedených v prílohe III.

7. Článok 96 smernice o DPH stanovuje:

...“

„Členské štáty uplatňujú štandardnú sadzbu DPH, ktorú určí každý členský štát ako percento zo základu dane a ktorá je rovnaká pre dodanie tovaru a poskytovanie služieb.“

10. Príloha III smernice o DPH s názvom „Zoznam dodaní tovaru a poskytovania služieb, na ktoré sa môžu uplatniť znížené sadzby uvedené v článku 98“, v bode 15 zmieňuje

„dodanie tovaru a poskytnutie služieb zo strany organizácií, ktoré členské štáty uznávajú ako sociálne prospešné a ktoré vykonávajú verejnoprospešnú činnosť [činnosť v oblasti sociálnej pomoci – *neoficiálny preklad*] alebo činnosť v oblasti sociálneho zabezpečenia, ak tieto transakcie nie sú oslobodené od dane podľa článkov 132, 135 a 136“³.

f) na plnenia, ktoré poskytujú advokáti, advokáti na Conseil d'État, advokáti na Cour de cassation a právni zástupcovia, a za ktoré poskytuje štát týmto osobám čiastočnú alebo úplnú náhradu v rámci právnej pomoci; ...“⁵

III – Konanie pred podaním žaloby

B – Vnútroštátne právne predpisy

11. Článok 279 code général des impôts, v znení článku 32 IV loi de finances pour 1991 (finančný zákon na rok 1991) (zákon č. 90-1168 z 29. decembra 1990), s účinnosťou od 1. apríla 1991 stanovuje⁴:

„Znížená sadzba dane z pridanej hodnoty vo výške 5,50 % sa uplatňuje: ...

12. Vzhľadom na to, že uplatňovanie zníženej sadzby DPH na plnenia, ktoré poskytujú advokáti, advokáti na Conseil d'État, advokáti na Cour de cassation a právni zástupcovia v rámci právnej pomoci v súlade s článkom 279 písm. f) code général des impôts, bolo potrebné považovať za nezlučiteľné s ustanoveniami článku 12 ods. 3 písm. a) šiestej smernice v spojení s ustanoveniami jej prílohy H, Komisia rozhodla o začatí konania podľa článku 226 ES a listom z 10. apríla 2006 vyzvala Francúzsku republiku, aby sa vyjadrila.

13. Keďže argumentácia, ktorú francúzske orgány uviedli vo svojej odpovedi z 12. júna 2006, Komisiu nepresvedčila, zaslala im listom z 15. decembra 2006 odôvodnené

3 — Príloha H šiestej smernice, zavedená smernicou Rady 92/77/EHS z 19. októbra 1992, ktorá dopĺňa spoločný systém dane z pridanej hodnoty, mení a dopĺňa smernicu 77/388/EHS (zblíženie sadzieb DPH) (Ú. v. EŠ L 316, s. 1; Mím. vyd. 09/001, s. 202), rovnako obsahovala „[z]oznam tovarov a služieb, na ktoré sa môžu použiť znížené sadzby DPH“ a jej kategória č. 14 uvádzala, že „dodávka tovarov a služieb zo strany organizácií, ktoré členské štáty uznávajú ako dobročinné [sociálne prospešné – *neoficiálny preklad*] a ktoré vykonávajú verejnoprospešnú činnosť [činnosť v oblasti sociálnej pomoci – *neoficiálny preklad*] alebo činnosť v oblasti sociálneho zabezpečenia, ak tieto dodávky nie sú oslobodené od dane podľa článku 13“.

4 — Toto ustanovenie, ktoré sa neuplatňovalo pred nadobudnutím účinnosti šiestej smernice, teda nepatrí medzi prechodné ustanovenia stanovené v tejto smernici, a najmä nie medzi ustanovenia článku 28 ods. 2 tejto smernice, na ktoré Komisia odkazuje vo svojej žalobe.

5 — Článok 279 code général des impôts bol naposledy zmenený a doplnený článkom 22 zákona č. 2009-888, z 22. júla 2009, pričom táto zmena mala vplyv na ustanovenia uvedené pod písm. f).

stanovisko a vyzvala ich na prijatie opatrení potrebných na dosiahnutie súladu s týmto stanoviskom v lehote dvoch mesiacov od jeho doručenia.

tiež navrhuje zaviazat' Francúzsku republiku na náhradu trov konania.

14. Listom z 13. februára 2007 Francúzska republika uviedla, že sa domnieva, že uvedená výhrada nie je dôvodná. Po tom, čo Komisia konštatovala, že členský štát neodstránil vytýkané porušenie povinnosti, podala túto žalobu o nesplnenie povinnosti na základe článku 96 a článku 98 ods. 2 smernice o DPH, ktoré 1. januára 2007 nahradili článok 12 ods. 3 písm. a) šiestej smernice.

16. Žalovaný členský štát navrhuje zamietnuť žalobu, keďže uvádza odlišný výklad dotknutých ustanovení, ako aj zaviazat' Komisiu na náhradu trov konania.

IV — Konanie pred Súdnyim dvorom

15. Svojou žalobou Komisia navrhuje Súdnemu dvoru, aby určil, že Francúzska republika si tým, že uplatňovala zníženú sadzbu DPH na plnenia, ktoré poskytujú advokáti a štát im za ne poskytuje čiastočnú alebo úplnú náhradu v rámci právnej pomoci, nespĺnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 96 a článku 98 ods. 2 smernice o DPH. Uvádza, že uvedení poskytovatelia služieb sa nemôžu považovať za „organizácie, ktoré členské štáty uznávajú ako sociálne prospešné a ktoré vykonávajú verejnoprospešnú činnosť [činnosť v oblasti sociálnej pomoci – *neoficiálny preklad*] alebo činnosť v oblasti sociálneho zabezpečenia“ v zmysle tejto smernice. Komisia

V — Analýza nesplnenia povinnosti

17. Domnievam sa, že je najskôr nevyhnutné pripomenúť povahu základného práva, ktorú má právna pomoc, ako aj režim, ktorý sa na ňu vo Francúzsku vzťahuje. Následne sa budem zaoberať hospodárskymi aspektmi veci, potom metódami výkladu, ktoré sú v tejto veci relevantné, a nakoniec analyzujem dotknuté ustanovenia. Na úvod je však nevyhnutné spresnenie časovej pôsobnosti týchto ustanovení.

A — Ustanovenia, ktoré sú uplatniteľné *ratione temporis*

18. Na úvod, ako uviedla Komisia bez toho, aby Francúzska republika k tomuto postoju vzniesla námietky, je potrebné spresniť, že sa

majú uplatniť ustanovenia smernice o DPH, a nie ustanovenia šiestej smernice, keďže lehota stanovená francúzskym orgánom na dosiahnutie súladu s odôvodneným stanoviskom uplynula po dátume zrušenia šiestej smernice, ku ktorému došlo 1. januára 2007.

B — Právna pomoc, neoddeliteľná súčasť základného práva na prístup k spravodlivosti

19. Právo na účinný prístup k spravodlivosti, najmä vďaka odstráneniu prípadnej finančnej prekážky v tomto prístupe, bolo uznané ako základné právo tak Európskym dohovorom o ľudských právach⁶ (ďalej len „EDLP“), ako aj Medzinárodným paktom o občianskych a politických právach, ktorý bol prijatý Valným zhromaždením Organizácie Spojených národov⁷. Možnosť mať bezplatne advokáta ustanoveného *ex officio* je v týchto dokumentoch výslovne zaručená len v prospech obžalovanej osoby, teda v rámci trestnoprávneho konania.

20. Európsky súd pre ľudské práva však rozšíril túto výsadu na občianskoprávne

konania⁸. V rozsudku, ktorý vydal 9. októbra 1979⁹, spresnil, že podľa článku 6 ods. 1 EDLP sú zmluvné štáty povinné prijať potrebné opatrenia na poskytnutie bezplatnej právnej pomoci len v prípade, ak je táto právna pomoc nevyhnutná na zabezpečenie účinného prístupu k spravodlivosti, a to buď preto, lebo zákon stanovuje zastupovanie advokátom, alebo z dôvodu zložitosti konania alebo veci¹⁰. Súdny dvor vykladal tento článok ako článok zakotvujúci zásadu, podľa ktorej je právna pomoc užitočným nástrojom, ktorý však nie je systematicky nevyhnutný, na účinný výkon práva na prístup k spravodlivosti, a teda na spravodlivý proces v zmysle tohto textu. Toto právo preto nie je absolútne. Je potrebné, aby sa právna pomoc priznala len vtedy, ak v prípade neposkytnutia takejto podpory neexistuje efektívna záruka účinného prístupu k súdu.

21. Domnievam sa, že právna pomoc sa čoraz viac považuje za sociálny prvok, ktorý je nevyhnutný na zabezpečenie účinnosti základného práva, akým je prístup k spravodlivosti, čiže prístup k právu vo všeobecnosti.

6 — Článok 6 ods. 3 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, ktorý bol podpísaný v Ríme 4. novembra 1950.

7 — Článok 14 ods. 3 písm. d) *in fine* Medzinárodného partu o občianskych a politických právach, otvoreného na podpis 19. decembra 1966.

8 — V rozsudku Golder z 21. februára 1975 (séria A č. 18, § 35 a nasl.) uvedený Súd totiž vyhlásil, že „článok 6 ods. 1 (článok 6-1) [EDLP] zaručuje každému právo na to, aby súd rozhodoval o všetkých sporoch týkajúcich sa jeho občianskych práv a záväzkov. Stanovuje takto „právo na spravodlivosť“, medzi ktoré patrí právo na prístup, teda právo obrátiť sa na súd v občianskoprávných veciach, ktoré predstavuje len jeden aspekt“.

9 — Rozsudok Airey/Irsko (séria A č. 32, § 26).

10 — V tomto poslednom uvedenom prípade Súdny dvor zdôraznil, že neposkytnutie právnej pomoci mohlo zbaviť osoby podliehajúce súdnej právomoci možnosti účinne obhajovať svoj prípad na súde a viesť k nerovnosti zbraní, ktorá je neprijateľná vzhľadom na pojem „spravodlivý proces“. Pozri najmä rozsudok ESLP Steel a Morris z 15. februára 2005 (*Zbierka rozsudkov a rozhodnutí 2005-II*, § 72).

22. Tento proces vývoja vyplýva osobitne z Charty základných práv Európskej únie¹¹, ktorej článok 47 s názvom „Právo na účinný prostriedok nápravy a na spravodlivý proces“ stanovuje a vymedzuje právo na právnu pomoc, a to pred každým typom súdu. Podľa posledného pododseku tohto článku „právna pomoc sa poskytuje osobám, ktoré nemajú dostatočné prostriedky v prípade, ak je táto pomoc potrebná na zabezpečenie efektívneho prístupu k spravodlivosti“. Zdá sa, že tento text bol vypracovaný v priamej nadväznosti na judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva.

23. Smernica Rady 2002/08/ES z 27. januára 2003 o zlepšení prístupu k spravodlivosti pri cezhraničných sporoch ustanovením minimálnych spoločných pravidiel týkajúcich sa právnej pomoci pri takýchto sporoch¹² sa takisto výslovne odvoláva na EDĽP a Chartu základných práv Európskej únie.

24. Na úvod je teda nutné konštatovať, že cieľ podporovať prístup k právu a spravodlivosti vo všeobecnosti v prípade osôb, ktoré nemajú dostatočné prostriedky, je v súlade

11 — Charta vyhlásená v Nice 7. decembra 2000 (Ú. v. ES C 364, s. 1) bola zmenená a doplnená a stala sa právne záväznou prijatím Lisabonskej zmluvy (Ú. v. EÚ C 303, 2007, s. 1).

12 — Ú. v. ES L 26, s. 41; Mim. vyd. 19/006, s. 90.

so základnými hodnotami systému súdnej ochrany, ktorý prevláda v rámci Únie.

C — Režim právnej pomoci vo Francúzsku

25. Zo zákona č. 91-647 o právnej pomoci z 10. júla 1991 vyplýva¹³, že fyzické alebo právnické osoby, ktoré nemajú dostatočné prostriedky¹⁴, aby mohli uplatňovať svoje práva pred súdmi, majú nárok na pomoc.

26. Prijemca právnej pomoci je oslobodený od povinnosti poskytnúť zálohu alebo zložiť kauciu, ako aj od zaplatenia všetkých nákladov spojených s konaním, na ktoré bola táto pomoc poskytnutá, a to buď úplne, alebo čiastočne.

13 — Článok 1 tohto zákona na jednej strane spresňuje, že smeruje k zabezpečeniu prístupu k právu a spravodlivosti a na druhej strane, že právna pomoc zahŕňa bezplatnú právnu pomoc, pomoc v súvislosti s prístupom k právu, ako aj pomoc v súvislosti s účasťou advokáta počas vzatia do väzby a v prípade mediácie v trestných veciach a urovnania v trestných veciach.

14 — Určité kategórie osôb, ktoré sú uvedené v článkoch 4, 6, 9-1 a 9-2 uvedeného zákona, nepodliehajú požiadavke vzťahujúcej sa na príjmy. Tak je to v prípade maloletých a obetí najzávažnejších trestných činov.

27. V prípade poskytnutia pomoci v plnom rozsahu hradí štát všetky náklady, ktoré vznikli dotknutej osobe podliehajúcej súdnej právomoci (odmeny advokátov a právnych zástupcov, odmeny súdnych exekútorov, odmeny notárov, poplatky za znalecké posudky atď.¹⁵). Výška odmeny advokátov, ktorá je paušálnou odmenou, sa stanovuje podľa sadzobníka, ktorý spočíva na základnom koeficiente zahŕňajúcom počet hodnotových jednotiek¹⁶, ktoré sú definované pre každý typ konania, v ktorom môžu sudy¹⁷ rozhodovať.

v zákone a zahŕňajú najmä finančné hľadiská¹⁹. Táto dohoda sa musí uzatvoriť pred akýmkoľvek zásahom na základe písomnej dohody, ktorá pod sankciou neplatnosti podlieha kontrole zo strany predsedu advokátskej komory.

29. Na rozdiel od situácie v iných štátoch, ako napríklad vo Fínsku²⁰ či niektorých nemeckých spolkových krajinách, vo Francúzsku neexistujú štátne kancelárie právnej pomoci, ktoré by dopĺňali služby poskytované advokátmi.

28. V prípade poskytnutia čiastočnej právnej pomoci hradí štát len časť odmeny právnych zástupcov. Podiel, ktorým prispieva štát, je stanovený percentuálne zo sumy bezplatnej právnej pomoci, ktorá je nepriamo úmerná prostriedkom príjemcu pomoci¹⁸. Advokát má teda právo na doplnkovú odmenu, ktorá sa spravidla vypláca až následne. Sumy týchto dodatočných odmien si slobodne dojednáva advokát so svojim klientom, pričom berie ohľad na kritériá, ktoré sú definované

D — Hospodárske aspekty veci

30. DPH je všeobecná spotrebná daň týkajúca sa všetkých tovarov a služieb, ktoré sa spotrebúvajú alebo využívajú v členských štátoch Únie. Pokiaľ ide o služby, ktoré poskytujú

15 — Treba pripomenúť, že na rozdiel od advokátov a osôb vykonávajúcich podobné povolanie sa na plnenia ostatných právnych zástupcov neuplatňuje znížená sadzba DPH podľa ustanovení článku 279 code général des impôts.

16 — Pozri článok 27 ods. 2 a nasl. zákona z 10. júla 1991 a článok 90 a nasl. dekrétu č. 91-1266 z 19. decembra 1991, ktorým sa vykonáva uvedený zákon. Štátny príspevok vo Francúzsku na odmenu advokátov, ktorí poskytujú pomoc príjemcovi úplne bezplatnej právnej pomoci, sa určí na základe vynásobenia hodnotovej jednotky (HJ) stanovenej v zákone o štátnom rozpočte násobiacimi koeficientmi, ktoré sú stanovené v dekrete.

17 — Týka sa to prvostupňových a druhostupňových správnych, občianskych, trestných súdov a súdov príslušných v sociálnych veciach, ako aj Conseil d'État a Cour de cassation.

18 — Sadzby sa pohybujú v rozmedzí 85 %, 70 %, 55 %, 40 %, 25 % a 15 %.

19 — Článok 35 druhý odsek zákona z 10. júla 1991 uvádza, že strany stanovujú „s ohľadom na zložitosť prípadu, úkonov a na náklady spojené s povahou veci, výšku a spôsoby platby tejto dodatočnej odmeny, a to za podmienok, ktoré zodpovedajú prostriedkom a majetku príjemcu“. Štvrtý odsek dopĺňa: „Pokiaľ advokátska komora, ktorej členom je daný advokát, ustanovuje metódu odhadu odmien s ohľadom na vyššie stanovené kritériá, suma dodatočnej odmeny sa vypočíta na základe tejto metódy odhadu.“

20 — Pozri rozsudok z 29. októbra 2009, Komisia/Fínsko (C-246/08, Zb. s. I-10605, bod 5 a nasl.), a návrhy, ktoré predniesol generálny advokát Ruiz-Jarabo Colomer (bod 8 a nasl. a bod 28) vo veci, ktorá sa týkala pojmu hospodárska činnosť v zmysle siestej smernice.

advokáti, je to práve klient, ktorý ako konečný spotrebiteľ využíva túto službu, a je teda v súlade s logikou DPH touto daňou zafaržený. V rámci právnej pomoci znáša túto finančnú záťaž, a to buď úplne, alebo čiastočne štát.

31. V prípade poskytnutia bezplatnej právnej pomoci nemá uplatňovanie zníženej sadzby DPH z pohľadu príjemcu takejto pomoci žiadny postrehnutelný dosah. Keďže dotknutá osoba má prospech z úplnej úhrady svojich nákladov na advokáta, nijako nepociťuje zvýhodnenie na úkor všeobecných štátnych financií, akým je zníženie sadzby DPH²¹. Pripomínam, že v tomto prípade sa uplatňovaním zníženej sadzby obmedzuje množstvo rozpočtových prostriedkov, ktoré priamo smerujú k financovaniu právnej pomoci, štát však zároveň vyberie pre seba nižšie dane.

32. Naopak príjemca čiastočnej právnej pomoci musí svojmu advokátovi zaplatiť dohodnutú

doplnkovú odmenu. Uplatňovaním zníženej sadzby DPH môže mať dotknutá osoba nepochybne prospech z daňovej podpory, ktorá dopĺňa priamu podporu, ktorú dostáva vo forme právnej pomoci. Musím však zdôrazniť, že tento kladný výsledok pre osobu podliehajúcu súdnej právomoci nastane iba vtedy, ak doplnková odmena (bez DPH) je stanovená na najnižšej úrovni, ktorá je pre advokáta prijateľná. Naopak, keď je odmena (s DPH) stanovená na absolútne maximálnej úrovni, ktorá je prípustná pre klienta, daňové zvýhodnenie prináša prospech advokátovi. Medzi týmito dvoma protipólmi sa rozdiel existujúci medzi zníženou sadzbou a štandardnou sadzbou rozdeľuje medzi strany. Je isté, že zo zníženia sadzby DPH nemá nevyhnutne prospech konečný spotrebiteľ²².

33. Analýza porovnávacieho práva ukazuje, že Francúzska republika nie je jediným členským štátom Únie, ktorý sa rozhodol uplatňovať osobitný režim na služby, ktoré poskytujú advokáti v rámci právnej pomoci. Z dokumentu, ktorý vypracovala Komisia²³, totiž vyplýva, že uvedené služby podliehajú zníženej sadzbe DPH nielen vo Francúzsku, ale aj v Portugalsku. V dokumente sa spresňuje, že

21 — S vedomím, že DPH je pre príjemcu bezplatnej právnej pomoci bezbolestná a neviditeľná, ide o nepriehľadnú finančnú podporu, ako konštatoval Roland du Luart v správe, ktorú prezentoval vo francúzskom Senáte 9. októbra 2007 (Informačná správa Senátu č. 23 z riadneho zasadnutia 2007/2008, ktorá je prístupná na internetových stránkach Senátu, s. 82).

22 — TERRA, B., KAJUS, J.: *A Guide to the European Directives, Introduction to European VAT*. IBFD, Amsterdam/Hombæk, 2009, zv. 1, s. 298.

23 — Pozri dokument s názvom „Taux de TVA appliqués dans les États membres de la Communauté européenne – Situation au 1er juillet 2009“ [taxud.d.1(2009)307669 – FR], ktorý je prístupný na internetových stránkach Komisie, osobitne s. 19 a nasl. Komisia upozorňuje na to, že keďže „tento informačný dokument bol vyhotovený na základe informácií, ktoré oznámili členské štáty, pričom niektoré informácie ešte neboli niektorými z nich overené, nemôže viesť k vzniku zodpovednosti Komisie ani predstavovať schválenie právnych predpisov členských štátov“.

v tomto poslednom uvedenom štáte „plnenia, pri ktorých sú náklady uhrádzané v rámci právnej pomoci alebo ustanovenia advokáta *ex offio* [.] plnenia súvisiace s právom osôb a rodinným právom [a] plnenia súvisiace s pracovným právom“ podliehajú zníženej sadzbe DPH vo výške 5 %, oproti 5,5 % vo Francúzsku, zatiaľ čo ďalšie plnenia poskytované advokátmi podliehajú v Portugalsku sadzbe DPH vo výške 20 %, oproti 19,6 % vo Francúzsku.

34. V tomto štádiu je osobitne nalievavou táto otázka: malo by uplatňovanie štandardnej sadzby DPH za následok obmedzenie prístupu k spravodlivosti, ako to tvrdí Francúzska republika?

35. Komisia s týmto stanoviskom nesúhlasí, pretože vo svojej žalobe uvádza, ako som práve naznačil, že pokiaľ štát plne hradí odmeny fakturované osobe podliehajúcej súdnej právomoci, táto osoba nie je dotknutá uplatňovaním štandardnej sadzby DPH. Negatívny vplyv existuje výlučne v prípadoch, keď sa poskytuje čiastočná právna pomoc. Navyše uplatňovanie štandardnej sadzby na plnenia, ktoré poskytujú advokáti a právni zástupcovia v rámci právnej pomoci, by Francúzskej republike umožnilo získať ďalšie prostriedky, ktoré by mohla venovať najmä na zvýšenie dostupných rozpočtových prostriedkov na poskytnutie tejto pomoci. Francúzska vláda by tak mohla uhradiť celkové sumy, vrátane DPH, ktoré advokáti a právni zástupcovia fakturujú osobám, ktoré sú príjemcami

pomoci. Prístupnosť služieb, ktoré poskytujú títo advokáti a právni zástupcovia, teda neovplyvňuje uplatňovaná sadzba DPH, ale výška pomoci poskytovaná príjemcom.

36. Inými slovami Komisia tvrdí, že uplatňovanie štandardnej sadzby DPH by nemalo mať vplyv na finančnú situáciu príjemcov, keď je právna pomoc plne pokrytá finančným príspevkom štátu, a že francúzske orgány by v prípade čiastočnej právnej pomoci, pokiaľ chcú poskytnúť finančnú podporu dotknutým osobám podliehajúcim súdnej právomoci, mohli zmeniť relevantnú právnu úpravu. Analýza hospodárskych účinkov, ktoré sú vlastné ustanoveniam článku 279 písm. f) code général des impôts, ktorú vykonala Komisia, sa mi zdá dôvodná.

37. Okrem toho daňová neutralita a neexistencia narušenia hospodárskej súťaže, ktoré stanovuje dané ustanovenie a na ktoré sa odvoláva Francúzska republika, nemajú rozhodujúci význam, pokiaľ ide o výklad pojmov použitých v bode 15 prílohy III smernice o DPH. V tejto súvislosti pripomínam, že tvrdenie, že operácia je z daňového hľadiska neutrálna, je zrejme v systematike smernice

o DPH, ako aj v judikatúre Súdneho dvora²⁴ skôr faktorom, ktorý sa používa na obmedzenie rozsahu uplatnenia výnimiek z pravidla o zdaňovaní štandardnou sadzbou (výnimky, oslobodenia atď.), než kritériom používaným na odôvodnenie rozšírenia ich rozsahu. Môže sa rovnako stať, že zásada daňovej neutrality, ktorá je vlastná spoločnému systému DPH, podporuje menej zužujúci výklad dotknutých pojmov²⁵. V prejednávanej veci však táto úvaha nie je zrejme zásadná, pretože cieľom, ktorý sledujú článok 96, článok 98 ods. 2 a príloha III smernice o DPH, nie je zabrániť narúšaniu hospodárskej súťaže, ale podporovať postupné zosúladienie právnych predpisov členských štátov zblížením sadzieb DPH a obmedzovaním operácií, na ktoré sa môžu vzťahovať znížené sadzby.

E — Všeobecné pripomienky k výkladu bodu 15 prílohy III smernice o DPH

1. O prebratí judikatúry týkajúcej sa oslobodenia od DPH

38. Pokiaľ mi je známe, neexistujú súdne precedensy, ktoré by boli osobitne vydané

24 — ROSAS, A.: Value Added Tax and Distortion of Competition. In: KANNINEN, H., KORJUS, N., ROSAS, A.: *EU Competition Law in Context: Essays in Honour of Virpi Tiili*. Oregon: Hart Publishing, Oxford & Portland, 2009, s. 275 a nasl., osobitne s. 277 – 282 a s. 289.

25 — Rozsudok zo 7. septembra 1999, Gregg (C-216/97, Zb. s. I-4947, bod 19), týkajúci sa výkladu šiestej smernice.

v danej oblasti. Zdá sa totiž, že Súdny dvor sa ešte nezaoberal výkladom pojmov obsiahnutých v bode 15 prílohy III smernice o DPH ani podobných pojmov, ktoré boli predtým uvedené v kategórii č. 14 prílohy H šiestej smernice.

39. Francúzska republika však zastáva názor, že je potrebné prebrať výklad, ktorý podal Súdny dvor v súvislosti s totožným pojmom „organizácia, ktorá je uznaná za sociálne prospešnú“, ktorý stanovuje článok 13 bod A ods. 1 písm. g) šiestej smernice, teraz článok 132 ods. 1 písm. g) smernice o DPH. Na podporu tohto stanoviska uvádza, že článok 98 smernice o DPH odkazuje na článok 132, a vyvodzuje z toho, že je potrebné sa pridržiavať jednotnej koncepcie pojmov použitých v oblasti zníženej sadzby DPH a oslobodenia od DPH.

40. Zásady výkladu vytvorené v rámci judikatúry týkajúcej sa oslobodenia od DPH skutočne považujem za relevantné a môžu byť účinne prevzaté na účely výkladu prílohy III týkajúcej sa zníženej sadzby DPH²⁶. Zastávam názor, že v snahe o koherenciu sa pre totožné pojmy majú použiť rovnaké kritériá, a to tým skôr, že v prejednávanej veci je dotknutá sadzba v porovnaní so štandardnou sadzbou (19,6%) natoľko nízka (5,5%),

26 — Pripomínam však, že oslobodenia sú pre členské štáty povinné, zatiaľ čo znížené sadzby sú dobrovoľné.

že účinky tohto zníženia DPH sa približujú účinkom oslobodenia.

uplatňovať zníženú sadzbu dane DPH na niektoré kategórie činností, ktoré majú sociálny a/alebo verejný účel²⁹.

2. O relevantných výkladových metódach

41. V judikatúre Súdneho dvora sa jasne uvádza, že výklad ustanovení týkajúcich sa oslobodení od DPH sa musí uskutočniť vo svetle a s ohľadom na ciele stanovené touto smernicou²⁷. Tým sa zdôraznilo, že cieľom oslobodenia v prospech určitých služieb, ktoré sa považujú za služby vo verejnom záujme, bolo zmierniť daňové zaťaženie spotrebiteľov²⁸.

42. Rovnaký teleologický prístup sa musí prijať, pokiaľ ide o ustanovenia týkajúce sa znížených sadzieb DPH. Zo zoznamu tovarov a služieb, na ktoré sa môže uplatňovať znížená sadzba, ktorý je vypracovaný v prílohe H šiestej smernice a následne v prílohe III smernice o DPH, vyplýva, že normotvorca mal zrejme vôľu povoliť členským štátom

43. Príloha III smernice o DPH, podobne ako predtým príloha H šiestej smernice, však pôvodne neboli založené na konzistentnom prístupe. Rozličné kategórie vymenované v tomto texte nevytvárajú štruktúrovaný celok³⁰. Sú zrejme výsledkom prevzatia množstva znížených sadzieb, ktoré predtým existovali v členských štátoch. Ich kombinácia, bez vnútornej logiky, nedáva zmysel a neumožňuje kontextuálny výklad. V dôsledku toho nemožno z analýzy prípravných prác očakávať príliš konštruktívne odpovede³¹.

3. O širšom alebo užšom výklade dotknutých pojmov

44. Komisia zastáva názor, že pojmy obsiahnuté v bode 15 prílohy III smernice o DPH si vyžadujú „doslovný“, či dokonca „zužujúci“

27 — Pozri najmä rozsudky zo 6. novembra 2003, Dornier, C-45/01, Zb. s. I-12911, bod 42; z 26. mája 2005, Kingscrest Associates a Montecello, C-498/03, Zb. s. I-4427, bod 29; a z 3. apríla 2008, Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, C-442/05, Zb. s. I-1817, bod 30.

28 — Pozri body 23, 30 a nasl. návrhov, ktoré predniesla generálna advokátka Sharpston vo veci C-434/05 týkajúcej sa šiestej smernice (rozsudok zo 14. júna 2007, Horizon College, Zb. s. I-4793).

29 — Pozri tiež bod 47 návrhov, ktoré predniesol generálny advokát Mazák v už citovanej veci C-442/05, týkajúcej sa ustanovení prílohy H šiestej smernice.

30 — V už citovaných návrhoch, ktoré boli prednesené vo veci C-434/05, generálna advokátka Sharpston uvádza, že zoznamy vypracované v prílohách šiestej smernice nie sú systematické, čo ponecháva priestor na domnienky, pokiaľ ide zámer zákonodarcu Spoločenstva.

31 — Podobne: rozsudok z 8. júna 2000, Epson Europe, C-375/98, Zb. s. I-4243, bod 19 *in fine*.

výklad, pretože ide o výnimku zo zásady, podľa ktorej sa uplatňuje štandardná sadzba DPH. V tejto súvislosti sa opiera o rozsudok Súdneho dvora vo veci C-83/99, ktorý sa týka zníženej sadzby DPH, ktorú povoľuje príloha H kategória č. 5 šiestej smernice³².

ako aj vyvarovať sa toho, aby sa zabránilo uskutočneniu potrebného účinku dotknutých výnimiek. Takáto bola podľa môjho názoru filozofia, ktorú prijal Súdny dvor v rozsudku Kingscrest³⁵. Táto úvaha vyplýva tiež z rozsudku Horizon College³⁶ a z dvoch nedávnych rozsudkov³⁷.

45. Pôsobnosť pravidla zavádzajúceho výnimku zo všeobecnej zásady, v prejednávanej veci zo zásady zdaňovania, musí byť nepochybne presne vymedzená³³. To však neznamená, že je potrebné zaujať reštriktívny prístup. Pokiaľ teda ide o výnimky, ktoré sú povolené voči určitým činnostiam vo verejnom záujme, Súdny dvor rozhodol, že pojem „organizácie, ktoré boli... uznané za sociálne prospešné, si nevyžaduje osobitne zužujúci výklad“³⁴.

47. Zoznam tovarov a služieb, na ktoré sa môže uplatňovať znížená sadzba, a ktorý je vypracovaný v prílohe III smernice o DPH, bol zámerne koncipovaný taxatívne, a nie demonštratívne. Tento zoznam je podľa článku 98 v zásade taxatívny. I keď je tento zoznam taxatívny aj v oblasti oslobodenia od DPH, nebráni to Súdnemu dvoru v tejto oblasti zvoliť nezúženú kvalifikáciu.

46. Výklad smernice o DPH totiž nesmie byť natoľko reštriktívny, aby vylučoval riešenia, ktoré prijali niektoré členské štáty na účely organizovania činnosti, na ktorú sa vzťahuje osobitný režim výslovne upravený touto smernicou. Pokiaľ ide o poskytovanie služieb sociálneho charakteru, treba prihliadať na rozdiely existujúce vo vnútroštátnej praxi,

48. Podľa môjho názoru musí byť výklad smernice o DPH založený najmä na daňových a hospodárskych cieľoch všeobecného režimu tejto spotrebnej dane, ktorá je navyše súčasťou objemu vlastných zdrojov Únie. Z tohto hľadiska možno konštatovať, že dosah hospodárskych praktík, na ktoré sa vzťahuje

32 — Rozsudok z 18. januára 2001, Komisia/Španielsko (C-83/99, Zb. s. I-445, body 19 a 20), v ktorom Súdny dvor rozhodol, že ustanovenie týkajúce sa „prepravy osôb a ich sprievodnej batožiny“ sa neuplatňuje na myto za použitie cestnej infraštruktúry.

33 — Najmä rozsudok z 15. júna 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Zb. s. 1737, bod 13.

34 — Rozsudok Kingscrest Associates a Montecello, už citovaný (body 29 až 32), týkajúci sa výkladu článku 13 bodu A ods. 1 písm. g) šiestej smernice. Pozri tiež rozsudok Gregg, už citovaný, bod 17; rozsudok z 3. apríla 2003, Hoffmann, C-144/00, Zb. s. I-2921, bod 24 a nasl., a rozsudok Dornier, už citovaný, bod 48.

35 — Tamže.

36 — Rozsudok Horizon College, už citovaný (bod 16): „... pravidlo doslovného výkladu preto neznamená, aby sa oslobodenie od dane uvedené v tomto článku 13 malo vykladať spôsobom, ktorý by mu odnímal jeho účinky“.

37 — Rozsudky z 19. novembra 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, Zb. s. I-11079, bod 25, a z 28. januára 2010, Eulitz, C-473/08, Zb. s. I-907, bod 27.

výnimka, nemôže byť rozšírený na základe liberálneho výkladu.

sa, že tento pojem by v prejednávanej veci nemal vyvolať osobitný problém, keďže, ako to preskúmam nižšie, je známe, že v oblasti DPH sa aj fyzická osoba konajúca samostatne môže považovať za organizáciu. Tento výklad sa môže rovnako uplatniť na advokátov.

4. O výklade, ktorý sa má poskytnúť použitým pojmom

51. Domnievam sa, že ťažkosť sú skôr spojené s výkladom pojmu „sociálny charakter“. Pokiaľ ide totiž o prvú časť podmienok, ktoré sú stanovené v bode 15 prílohy III, vzhľadom na rôzne jazykové verzie tohto textu možno vzniesť tieto námietky:

a) O rozdieloch existujúcich medzi jazykovými verziami

— v nemeckej verzii pojem „gemeinnützig“ odkazuje na myšlienku „spoločného dobra“,

49. Z porovnania rôznych jazykových verzií smernice o DPH vyplýva, že pojmy použité v bode 15 prílohy III presne nezodpovedajú pojmom, ktoré sú použité vo francúzskej verzii.

— v dánskej verzii slovo „velgørende“ priamo zodpovedá anglickému slovu „charitable“, pričom tento pojem bol v súčasnej anglickej verzii nahradený pojmom „wellbeing“, a výraz „charitable“, ktorý bol použitý v anglickej verzii prílohy H šiestej smernice, sa považoval za príliš zužujúci vo veci Kingscrest³⁹.

50. Možno poznamenať, že pojem „organizácia“, ktorý je uvedený vo francúzskej verzii, nie je zhodný vo všetkých ostatných verziách. Rozmanitosť použitých pojmov týkajúcich sa pojmu „organizácia“ a jeho vplyv na výkladové ťažkosti, boli viackrát zdôraznené³⁸. Zdá

52. Pokiaľ ide o druhú sériu podmienok uložených v bode 15 prílohy III, možno poznamenať, že francúzska verzia odkazuje na

38 — Pozri najmä návrhy, ktoré predniesla generálna advokátka Kokott vo veci C-505/07 (rozsudok z 1. októbra 2009, Compañía Española de Comercialización de Aceite, Zb. s. I-8963, bod 45).

39 — Rozsudok Kingscrest Associates a Montecello, už citovaný (bod 21 a nasl.), a návrhy, ktoré predniesol generálny advokát Ruiz-Jarabo Colomer (bod 23 a nasl.).

myšlienku individuálneho aktu („œuvre“), že anglická, dánska, talianska, fínska a švédsko-verzia hovoria skôr o činnosti vo všeobecnom zmysle, zatiaľ čo nemecká a poľská verzia odkazujú na sektor alebo oblasť, teda na pojmy, ktoré sú ešte neutrálnejšími výrazmi.

53. Z týchto rozdielov medzi jazykovými verziami vyplýva vonkajšia nejasnosť, ktorá posilňuje vnútornú nejasnosť pojmov, ktoré sú použité vo francúzskej verzii bodu 15 prílohy III smernice o DPH.⁴⁰

54. Je však nepochybné, že na účely zabezpečenia jednotného uplatnenia práva Únie v prípade, ak existujú rozdiely medzi jazykovými verziami toho istého aktu, sa žiadna jazyková verzia nemôže posudzovať oddelene, ani mať prednosť pred ostatnými, ale každá jazyková verzia sa musí vykladať podľa všeobecnej systematickej a účelu právneho predpisu, ktorého je súčasťou.⁴¹

40 — Porovnaj nejasnosť, ktorú uviedol generálny advokát Mazák vo svojich návrhoch, ktoré predniesol vo veci C-442/05 (už citované v bode 38), pokiaľ ide o prílohy D a H šiestej smernice.

41 — Pozri najmä návrhy, ktoré predniesla generálna advokátka Kokott vo veci C-505/07, už citované, a judikatúru citovanú v poznámke pod čiarou 29, ako aj nedávny rozsudok z 22. októbra 2009, Zurita García a Choque Cabrera (C-261/08 a C-348/08, Zb. s. I-10143, bod 54 a nasl., a citované rozsudky), a rozsudok Eulitz, už citovaný, bod 22.

55. Navyše harmonizácia, ktorá je predovšetkým uvedená v smernici o DPH, má nevyhnutne za následok, že rovnaké skutkové situácie sa kvalifikujú rovnako a podliehajú jednotnému režimu. Podmienky, ktoré požaduje táto smernica na účely toho, aby sa uplatňovala znížená sadzba DPH, evidentne predstavujú autonómne pojmy⁴² a musia sa definovať spôsobom, ktorý je vlastný Únii, a nemožno ich posudzovať z hľadiska ich kvalifikácie, ktorá môže existovať vo vnútroštátnom práve.

b) O „obvyklom zmysle pojmov“

56. Podľa Komisie sa ustanovenia článku 98 ods. 2 a prílohy III smernice o DPH musia vykladať v súlade s obvyklým zmyslom predmetných pojmov.

57. Tento postoj účinne potvrdzuje judikatúra Súdneho dvora, ktorá sa týka ďalších možností zníženej sadzby, a to možností, ktoré

42 — Porovnaj s judikatúrou v oblasti oslobodenia od DPH, osobitne rozsudok Kingscrest Associates a Montecello, už citovaný, a rozsudky citované v bode 25 už citovaného rozsudku Eulitz.

povoľuje príloha H kategória č. 5 a 8 šiestej smernice.⁴³

F — *Dosah ustanovení bodu 15 prílohy III smernice o DPH*

58. Prichádzalo by teda do úvahy položiť si otázku, či možno advokátov kvalifikovať ako jednu z organizácií, ktoré sú uvedené v bode 15 prílohy III, pokiaľ poskytujú svoju pomoc príjemcom právnej pomoci, a to so zreteľom na obvyklý význam slov, ktoré sú použité v smernici o DPH.

59. Prehliď túto analýzu však nepovažujem za príliš užitočnú vzhľadom na rozdiely, ktoré existujú medzi rôznymi jazykovými verziami. Odlišnosti, ktoré by sa dali nájsť vo francúzskej terminológii, by nevyhnutne neplatili vo vzťahu k ostatným pojmom, ktoré sú použité v ostatných úradných jazykoch.

60. Hlavné poučenie, ktoré možno vyvodíť z tejto judikatúry, je, že v prípade pochybností medzi dvomi výkladmi slov použitých v bode 15 prílohy III je potrebné odmietnuť najširšie ponímanie ich významu a rozhodnúť sa pre význam, ktorý je najbližší obvyklému zmyslu týchto pojmov.

43 — Pozri rozsudky Komisia/Španielsko, už citovaný, bod 18 a nasl., a z 23. októbra 2003, Komisia/Nemecko, C-109/02, Zb. s. I-12691, bod 23. V prvej z týchto vecí generálny advokát Alber navrhuje podať zužujúci výklad a odvolať sa na „prevládajúci prvok“ v dotknutom pojme, ktorým je preprava.

1. O kumulatívnom charaktere kritérií stanovených v tomto texte

61. Bod 15 prílohy III smernice o DPH stanovuje dve podmienky, aby sa na poskytovanie služieb alebo dodanie tovarov mohla uplatňovať znížená sadzba DPH: dotknutí poskytovatelia musia mať jednak určitú povahu, a to byť „organizáciami, ktoré členské štáty uznávajú ako sociálne prospešné“, a jednak poskytované služby musia mať určitý charakter, a to spočívať vo „verejnoprospešnej činnosti [činnosti v oblasti sociálnej pomoci – *neoficiálny preklad*] alebo činnosti v oblasti sociálneho zabezpečenia“⁴⁴.

62. Obaja účastníci konania sa zjavne stotožňujú s názorom, že tieto podmienky uplatnenia majú kumulatívny charakter. Naproti tomu však odlišne ponímajú dosah pojmov, ktoré sa použili na ich formuláciu.

63. Komisia sa domnieva, že advokátov konajúcich v rámci právnej pomoci nemožno považovať za organizácie uvedené v tomto

44 — Pokiaľ ide o rozdiely medzi jednotlivými jazykovými verziami, pozri osobitne s ohľadom na druhé kritérium bod 49 a nasl. vyššie.

ustanovení, a ďalej sa domnieva, že ich plnenia v tejto súvislosti nemožno považovať za činnosť v oblasti sociálnej pomoci alebo činnosti v oblasti sociálneho zabezpečenia.

64. Francúzska republika naopak tvrdí, že článok 279 písm. f) code général des impôts je zlučiteľný s článkami 96 a 98 smernice o DPH, lebo plnenia, za ktoré advokátom poskytuje štát úplnú alebo čiastočnú náhradu v rámci právnej pomoci, spĺňajú obe podmienky, ktoré ukladá bod 15 prílohy III uvedenej smernice.

65. Na účely zaujatia stanoviska k tejto otázke pokladám za vhodnejšie zmeniť poradie skúmania oboch podmienok, ktoré ukladá tento text.

2. O kritériu „činnosti v oblasti sociálnej pomoci alebo činnosti v oblasti sociálneho zabezpečenia“

a) Tvrdenia účastníkov konania

66. Komisia sa domnieva, že advokáti konajúci v rámci právnej pomoci nevykonávajú

činnosti uvedené v spornom texte. Tvrdí, že poskytované služby spočívajú v právnej pomoci, a majú tak rovnakú povahu ako služby, ktoré sa ponúkajú klientom, ktorým štát finančnú pomoc neposkytuje. Spochybňuje dôvod, ktorý uviedla Francúzska republika, že advokát, ktorý poskytuje právnu pomoc príjemcovi právnej pomoci, prechádza z úlohy spočívajúcej v poradenstve a obhajobe do úlohy v oblasti sociálnej pomoci, a zdôrazňuje, že očakávania dotknutej osoby spočívajú v právnej ochrane a nie v sociálnej podpore. Dodáva, že skutočnosť, že odmena zaplatená advokátovi v rámci právnej pomoci sa vo všeobecnosti považuje za nepostačujúcu, nijako nemení povahu plnení poskytovaných advokátom, pričom musí prevziať všetky straty spojené s jeho profesijnou činnosťou. Rovnako zdôrazňuje, že advokáti podliehajú rôznym požiadavkám profesijnej etiky aj mimo rámca právnej pomoci. Nakoniec sa domnieva, že DPH ako všeobecná spotrebná daň neumožňuje uplatňovanie odlišných sadziieb dane podľa úrovne príjmov každého príjemcu výrobkov alebo služieb.

67. Francúzska republika tvrdí, že to, či činnosti, ktorých obsah a povaha sú rovnaké, sa majú alebo nemajú považovať za činnosti v oblasti sociálnej pomoci, závisí od úrovne prostriedkov ich adresátov. Ako príklad uvádza: príprava jedál môže predstavovať činnosť v oblasti sociálnej pomoci, pokiaľ sa vykonáva v prospech osôb bez prostriedkov, zatiaľ čo tá istá činnosť takouto činnosťou nie je, ak

sa vykonáva v prospech solventných klientov. Rovnako, ako to platí pre reštauračné služby, by bolo potrebné rozlišovať činnosť advokáta poskytujúceho právnu pomoc príjemcovi právnej pomoci a tradičnú úlohu advokáta konajúceho v prospech solventnej osoby. Pripúšťa, že služby poskytované v oboch prípadoch sú rovnaké, ale tvrdí, že sociálny účel a slabé príjmy príjemcu prispievajú k tomu, aby sa poskytovaniu právnej pomoci advokáta priznala povaha činnosti v oblasti sociálnej pomoci.

b) Analýza

69. Pojem „sociálny“ zostáva neurčitým pojmom. Zahŕňa najmenej dva významové rozmery, ktoré sú pre túto vec relevantné. Jeden z týchto aspektov sa týka oblasti medziludských interakcií, teda vzťahov a inštitúcií, ktoré sú založené na zraniteľnosti jednotlivca a jeho potrebe podpory a ochrany, ktoré môžu ponúknuť rôzne sociálne skutočnosti proti rizikám, ktoré sú spojené so životom. Takéto ponímanie slova sociálny sa odráža v inštitúciách, ktoré predstavujú typické prejavy spoločenského fenoménu, ako je ekonomická podpora znevýhodnených osôb, ochrana detí a mládeže, služby súvisiace so starostlivosťou, ktoré dbajú o osobitné potreby chorých, hendikepovaných osôb alebo osôb, ktoré sú závislé od psychotropných látok. Ďalší aspekt pojmu „sociálny“ sa týka solidarity alebo kolektívneho altruizmu, ktorý je potrebný na to, aby potreby všetkých mohli byť spravodlivo uspokojené.

68. Francúzska republika predovšetkým navrhuje súbor štyroch ukazovateľov na účely stanovenia, či organizácia vykonáva činnosť v oblasti sociálnej pomoci alebo činnosť v oblasti sociálneho zabezpečenia, a to 1. sledovanie sociálneho cieľa v prospech znevýhodnených osôb, 2. zavedenie národnej solidarity prostredníctvom redistribučného spôsobu financovania, 3. nezisková povaha poskytovaných plnení a 4. osobitné požiadavky, ktorým podlieha poskytovateľ. Domnieva sa, že právna pomoc, ktorú poskytujú advokáti, spĺňa všetky tieto podmienky. Spresňuje, že na rozdiel od toho, čo uvádza Komisia, netvrdí, že jeden z týchto ukazovateľov by postačoval na preukázanie, že advokáti vykonávajú činnosť v oblasti sociálnej pomoci.

70. Judikatúra Súdneho dvora týkajúca sa DPH sama o sebe preukazuje, že tieto dva aspekty alebo rozmery pojmu sociálny majú komplexné vzájomné pôsobenie. Súdny dvor napríklad pripustil, že cieľ, ktorým je dosahovanie zisku, nebráni tomu, aby sa subjekt súkromného práva, ktorý poskytuje služby detských domovov a domovov mládeže, mohol považovať za subjekt sociálneho charakteru, keďže osobitný kontext veci takéto riešenie

umožnil⁴⁵. Navyše v rozsudku Kügler⁴⁶ Súdny dvor konštatoval, že „poskytovanie všeobecnej starostlivosti a pomoci v domácnosti, ktoré poskytuje zariadenie ambulantných služieb osobám, ktoré sú fyzicky alebo ekonomicky závislé... je v zásade spojené so sociálnou pomocou“.

71. V predjednávanej veci sa domnievam, že úloha spočívajúca v poskytovaní pomoci, ktorú zabezpečuje advokát v rámci právnej pomoci, nenahrádza jeho obvyklú úlohu, ktorou je poradenstvo a obhajoba, ale ju dopĺňa. Inak povedané, jeho podiel na službe právnej pomoci dáva tradičnej úlohe advokáta sociálne zafarbenie.

72. Kritérium povahy plnenia, pri ktorom je isté, že je rovnaké v rámci právnej pomoci a v rámci tradičných činností advokátov, na ktoré sa odvoláva hlavne Komisia, samo osebe zrejme nepostačuje na to, aby mala činnosť sociálny charakter, alebo aby sa jej táto kvalifikácia odmietla. Podľa môjho názoru je už citované konštatovanie Súdneho dvora v rozsudku Kügler⁴⁷ z tohto dôvodu objasňujúce.

73. Riziko uplatňovania zníženej sadzby na všetky plnenia poskytované v prospech najodkázanejších osôb, ako to tvrdí Komisia, nie

je zrejme dôvodné. Existovalo by v prípade, keby jediné použité kritérium bolo kritérium príjemcov plnenia. Francúzska republika však navrhuje vyváženie ďalšími kritériami, a to prostredníctvom súboru štyroch uvedených ukazovateľov.

74. Pokiaľ ide o nízku úroveň odmeňovania advokátov, na ktorú poukazuje Francúzska republika, pripomenul by som, že odmeny advokáta závisia od jeho individuálnych očakávaní úrovne odmeňovania, ktorá je v jeho očiach prijateľná. Vo Francúzsku však zrejme existuje skupina advokátov, ktorí sú spokojní s úrovňou príjmov poskytovaných na základe právnej pomoci, pretože sa zdá, že úlohy tohto druhu sa koncentrujú v rukách tejto kategórie advokátov.⁴⁸

75. Zastávam názor, že rozhodujúcim faktorom je kontext, v akom sa poskytujú služby advokáta. Existuje množstvo príkladov v rôznych členských štátoch, keď sa právne služby, ktoré zahŕňajú úlohy súvisiace tak s poskytovaním poradenstva, ako s právnym zastupovaním, môžu poskytovať za podmienok, ktoré im dajú sociálnu povahu. Tak je to v prípade pomoci, ktorú poskytujú verejnoprávne kancelárie právnej pomoci, rôzne organizácie

45 — Rozsudok Kingscrest Associates a Montecello, už citovaný, body 29 až 32.

46 — Rozsudok z 10. septembra 2002, Kügler, C-141/00, Zb. s. I-6833, bod 44.

47 — Tamže.

48 — Pozri informačnú správu Senátu, ktorú vyhotovil pán Roland du Luart 9. októbra 2007, už citovanú, s. 64 – 65: „Pravdepodobne nadmerná koncentrácia existuje aj v súčasnosti, keďže 9,4 % advokátov (teda 4492 advokátov) zabezpečuje 64 % úloh súvisiacich s právnou pomocou. ... Zo strany orgánov verejnej moci môže rovnako vzniknúť podozrenie, pokiaľ ide o povahu príspevku právnej pomoci pre finančnú ziskovosť niektorých kancelárií. Nie je totiž zriedkavé počuť, že niektorí z nich „žijú len z právnej pomoci“.“

občianskej spoločnosti a rovnako advokáti konajúci v prospech znevýhodnených osôb, obetí trestných činov alebo žiadateľov o azyl.

3. O kritériu „organizácií, v prípade ktorých členský štát uznal, že ich činnosť má sociálny charakter“

76. Čo sa týka francúzskej právnej úpravy, o ktorú ide v tejto veci, je tradične odôvodnená na národnej úrovni sociálnym charakterom, ktorý je vlastný situácii príjemcov právnej pomoci⁴⁹.

a) Tvrdenia účastníkov konania

77. Zdá sa mi, že právnú pomoc možno skutočne chápať bez väčších ťažkostí ako „činnosť v oblasti sociálnej pomoci“, pretože len čo je založená na sociálnej solidarite, možno ju kvalifikovať ako opatrenie sociálnej politiky⁵⁰.

78. Naopak existujú vážne pochybnosti, pokiaľ ide prvú časť podmienok, ktoré sú stanovené v bode 15 prílohy III smernice o DPH.

79. Komisia tvrdí, že dotknutí poskytovatelia musia mať určité postavenie, to znamená určitý trvalý atribút, ktorý ich charakterizuje. Tvrdí, že smernica o DPH vyžaduje určitý stupeň stálosti vzťahu medzi členským štátom a zdaniteľnou osobou, na ktorej plnenia sa uplatňuje znížená sadzba. Tvrdí, že vo Francúzsku nie je uplatnenie zníženej sadzby na niektoré plnenia advokátov spojené so stálou povahou poskytovateľa, ale len so skutočnosťou, že uvedené plnenia sú poskytované príležitostne v rámci právnej pomoci. Domnieva sa tiež, že prijatie výkladu, ktorý navrhuje Francúzska republika, by predstavovalo riziko v rozsahu, v akom by to znamenalo uplatnenie výnimky stanovenej v bode 15 na akúkoľvek zdaniteľnú osobu, a to len po splnení podmienky, že za predmetné plnenia budú úplne alebo čiastočne odmenené štátom, a teda nielen na poskytovateľov majúcich privilegované postavenie, ktoré im vzhľadom na ich sociálny charakter priznáva štát.

49 — V správe francúzskeho Senátu z 30. júna 1999 Denis Badré uvádza, že znížená sadzba DPH sa uplatňuje na plnenia, ktoré poskytujú advokáti v rámci právnej pomoci z dôvodu ich povahy „ako plnení, ktoré majú markantný sociálny charakter“, a to podľa oficiálnej odpovede, ktorú poskytlo Národné zhromaždenie s prihliadnutím na skutočnosť, že poskytnutie právnej pomoci podlieha podmienkam zohľadňujúcim najmä prostriedky príjemcu (informatívna správa č. 74 z riadneho zasadnutia 1998/1999, ktorá je prístupná na internetových stránkach Senátu).

50 — V tomto zmysle člen francúzskeho Senátu Roland du Luart pripomína, že právná pomoc je „dedičstvom praxe, ktorá vyplýva z charity, ako aj povinnosti solidarity voči najodkázanejším“ (už citovaná správa, s. 64). Na porovnanie švédsky orgán právnej pomoci (Rättshjälpsmyndigheten) definuje túto právnú pomoc ako právnú úpravu sociálnej ochrany na účely poskytovania právnej pomoci tým, ktorí nemôžu získať právnú pomoc iným spôsobom (http://www.rattshjalp.se/templates/DV_infoPage__3526.aspx).

80. Francúzske orgány bod po bode vyvracajú tvrdenia Komisie. Pokiaľ ide o stabilitu vzťahu medzi štátom a advokátmi, Francúzska republika tvrdí, že za predpokladu, že ide o relevantné kritérium, by sa zaručila tým, že predmetné plnenia upravuje článok 279 písm. f) code général des impôts. Dodáva, že nie všetci advokáti nevyhnutne zabezpečujú pravidelnú právnu pomoc, pričom každý z nich môže byť kedykoľvek poverený touto úlohou predsedom komory alebo predsedom miestnej advokátskej komory a je povinný tomuto povereniu vyhovieť.

Francúzskej republiky spĺňajú ustanovenia článku 279 písm. f) code général des impôts všetky tieto kritériá.

b) Analýza

81. Ďalej pripomína, že vzhľadom na to, že v šiestej smernici neexistuje definícia, Súdny dvor rozhodol, že v zásade je na vnútroštátnom práve každého členského štátu, aby sa v ňom stanovili pravidlá, podľa ktorých možno priznať sociálny charakter, keďže judikatúra poskytla vnútroštátnym orgánom tieto usmernenia na stanovenie toho, či organizácie majú sociálny charakter⁵¹: 1. existencia osobitných legislatívnych ustanovení, 2. činnosti dotknutej zdaniteľnej osoby sú uskutočňované vo verejnom záujme, 3. skutočnosť, že ostatní daňovníci, ktorí poskytujú tie isté služby, sú rovnako kvalifikovaní⁵², ako aj 4. skutočnosť, že náklady za predmetné plnenia prípadne z veľkej časti znášajú organizácie sociálneho zabezpečenia. Podľa

82. Súdny dvor sa už vyslovil k výkladu pojmu „organizácie, ktoré boli členským štátom uznané za charitatívne [organizácie, v prípade ktorých členský štát uznal, že ich činnosť má sociálny charakter – *neoficiálny preklad*]“ z hľadiska ustanovení článku 13 A ods. 1 písm. g) šiestej smernice, ktoré stanovujú „oslobodenia určitých činností uskutočňovaných vo verejnom záujme“ a ktoré zodpovedajú ustanoveniam uvedeným v článku 132 ods. 1 písm. g) smernice o DPH. Je však potrebné pridržať sa jednotnej koncepcie pojmov „organizácie“ a „sociálny charakter“, ktoré sú prebraté v rôznych častiach smernice o DPH a v jej prílohách⁵³, a nepriradovať im variabilný význam.

83. V rozsudkoch, ktoré boli vydané v oblasti oslobodenia od DPH, sa uvádza, že pojem „organizácie, v prípade ktorých sa uznáva, že ich činnosť má sociálny charakter“, je dostatočne široký na to, aby zahŕňal súkromné subjekty sledujúce dosiahnutie zisku a tiež samotnú fyzickú osobu vykonávajúcu

51 — Pozri najmä rozsudky Kügler, už citovaný, bod 54 a nasl., a Kingscrest Associates a Montecello, už citovaný, bod 53 a nasl.

52 — Súdny dvor často pripomínal potrebu rešpektovať zásadu daňovej neutrality, a to najmä v rozsudku Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau Westelbien, už citovaný, bod 42, ktorý sa týka zníženej sadzby DPH.

53 — Pozri bod 40 už citovaných návrhov, ktoré predniesol generálny advokát Mazák vo veci C-442/05.

hospodársku činnosť, a to najmä vzhľadom na sledovaný cieľ, ktorým je znížiť náklady v prípade poskytovania niektorých služieb vo verejnom záujme v sociálnej oblasti, a lepšie ich tak sprístupniť osobám, ktoré ich môžu využiť⁵⁴.

84. Tento extenzívny prístup, ktorý zvolil Súdny dvor v prípade oslobodenia od DPH, platí tým skôr pre zníženie sadzby DPH. Umožňuje zahrnúť advokátov do kategórie organizácií spadajúcich do pôsobnosti bodu 15 prílohy III smernice o DPH. Výraz „organizácia“ nepochybne vytvára dojem existencie individualizovaného subjektu, ktorý vykonáva osobitnú funkciu⁵⁵. Je však nesporné, že tento autonómny pojem práva Únie môže odkazovať na jednu alebo viaceru fyzických osôb prevádzkujúcich podnik, a nielen na právnické osoby. V prejednávanej veci sú osobami, ktoré podliehajú režimu DPH, jednotliví advokáti konajúci v rámci právnej pomoci. Nezáleží teda na organizácii, ako je advokátska komora alebo rada advokátskej komory, do ktorej sa títo advokáti zapisujú, a osobitne nie je dôležité, že spôsoby ich ustanovenia a odmeňovania za vykonávanie tejto úlohy sú centralizované.

54 — Rozsudky Gregg, už citovaný, body 17 a 18; Kingscrest Associates a Montecello, už citovaný, body 30, 35 a 43, a z 9. februára 2006, Stichting Kinderopvang Enschede, C-415/04, Zb. s. I-1385, bod 23.

55 — Pozri rozsudok Gregg, tamže, a návrhy, ktoré predniesol generálny advokát Cosmas v tejto veci (bod 27), ktorý sa zmieňuje o „autonómnom subjekte“ odlišnom od osôb, ktoré ho vytvorili.

85. Z predchádzajúcich úvah vyplýva, že advokáti, ktorí vykonávajú činnosť v rámci právnej pomoci, nepochybne spadajú pod pojem „organizácia“. Navyše to nebolo hlavným predmetom sporu, pretože v tejto súvislosti sa obaja účastníci konania odvolávali na extenzívnu judikatúru Súdneho dvora. Komisia to priznáva a uvádza, že v prejednávanej veci ide výlučne o „sociálny charakter“ organizácie, ktorá poskytuje plnenie.

86. Pokiaľ ide o toto posledné kritérium, účastníci konania si značne odporujú. Smernica o DPH rovnako ako v minulosti šiesta smernica totiž nespresňuje podmienky a spôsoby uznávania „sociálneho charakteru“ organizácií, ktoré sú uvedené v bode 15 prílohy III. Je potrebné pripomenúť, že vo francúzskej verzii táto formulácia v prílohe III smernice o DPH presne preberá rovnaké ustanovenie šiestej smernice. Naproti tomu v anglickej verzii, ako som už uviedol, je formulácia v porovnaní s predchádzajúcim textom zmenená⁵⁶.

87. Podľa môjho názoru existencia stálosti, ktorú formulovala Komisia, výslovne nevyplýva z pojmov smernice o DPH ani z judikatúry Súdneho dvora. Je však potrebné pripustiť, že stálosť sa požaduje implicitne?

56 — Pojem „charitable“ bol nahradený pojmom „as being devoted to social wellbeing“, čo je zrejme viac v súlade s postojom, ktorý zaujal Súdny dvor v rozsudku Kingscrest Associates a Montecello, už citovaný.

88. Zastávam názor, že určitá stabilita v činnostiach sociálneho charakteru, s výnimkou trvalosti, je potrebná. Stálosť je však relatívna v tom, že časové kritérium nie je samo osebe postačujúce. Domnievam sa, že je potrebné, aby prevažná, či dokonca takmer výlučná činnosť poskytovateľa služieb mala sociálny charakter. Samotný sociálny aspekt nepostačuje. „Funkčný“ výklad, ktorý uvádza Francúzska republika, nie je v súlade ani s textom smernice o DPH, ani s jej cieľmi. Takýto prístup vedie k zvláštnej situácii, keď organizácia môže mať zdanlivo dvojaké uiplatnenie, a to, že by sa mohla považovať za organizáciu sociálneho charakteru, keď uskutočňuje úkony sociálnej povahy, a v iných prípadoch za organizáciu, ktorá nemá sociálny charakter. Takýto výklad zrejme vedie k splynutiu oboch podmienok za predpokladu, že by činnosti sociálnej povahy boli jediným ukazovateľom tohto sociálneho charakteru. Ak by to tak bolo, postačovalo by, aby príloha III smernice o DPH stanovovala, že znížená sadzba je možná, pokiaľ poskytovatelia vykonávajú činnosť sociálneho poriadku.

89. Takýto postoj však zákonodarca nezaujal. Zachovanie dvojtvárnosti neprichádza do úvahy, keďže smernica o DPH to neumožňuje, a to na rozdiel od možnosti zmeny, ktorá je v nej výslovne stanovená, pokiaľ ide o verejnoprávne subjekty. Domnievam sa, že rozhodujúca je oblasť, v ktorej sa činnosť uskutočňuje, a nie účel organizácie. Je potrebné skúmať skôr subjekty a to, čo robia, ako ciele, ktoré sledujú.

90. Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že vnútroštátne orgány disponujú voľnou úvahou pri posudzovaní, či určitý subjekt má postavenie organizácie sociálneho charakteru, pričom sa táto právomoc musí vykonávať v súlade s právom Únie⁵⁷. Vzhľadom na túto judikatúru sa však zdá, že postup, podľa ktorého sa môže uznávanie sociálneho charakteru uskutočňovať, nie je súčasťou čisto vnútroštátneho prístupu. Je nepochybne na orgánoch členských štátov, aby priznali toto postavenie, avšak pod dohľadom vnútroštátnych súdov, ktoré samy osebe musia konať zo zreteľom na požiadavky práva Únie a zohľadniť kritériá demonštratívnej povahy, ktoré sú stanovené v rozsudkoch Súdneho dvora⁵⁸.

91. Pokiaľ ide o činnosti, ktoré vykonávajú advokáti v rámci právnej pomoci a ktoré sú uvedené vo francúzskom code général des impôts, domnievam sa, že nemožno hovoriť o „sociálnom charaktere“ dotknutej organizácie, pretože podľa môjho názoru tento pojem odkazuje na predmet, ktorý musí mať určitú stálosť a určitú prevahu vzhľadom na povahu činnosti tejto organizácie. Aby sa zachoval potrebný účinok smernice o DPH a taxatívna povaha prílohy III, je potrebné pridržať sa

57 — Najmä rozsudky Kügler, už citovaný, body 54 až 56; Stichting Kinderopvang Enschede, už citovaný, bod 23, a Kingscrest Associates a Montecello, už citovaný, body 52 a 53.

58 — Okrem troch vyššie uvedených rozsudkov pozri rozsudok z 11. októbra 2001, Adam (C-267/99, Zb. s. I-7467, bod 35 a nasl.), ako aj návrhy, ktoré 10. septembra 2009 predniesla generálna advokátka Sharpston vo veci CopyGene, zatiaľ prejednávaná na Súdnom dvore (C-262/08, bod 73 a nasl.).

výkladu ustanovení bodu 15, podľa ktorého musí mať markantný, či dokonca dominantný sociálny charakter nielen činnosť, ale tiež predmetná organizácia. Toto kritérium, ktoré sa chápe v obvyklom význame týchto pojmov, však advokáti nespĺňajú, pričom je podľa môjho názoru potrebné zohľadniť všetky činnosti organizácie, aby sa stanovilo, či zodpovedá podmienkam, ktoré požaduje predmetné ustanovenie.⁵⁹ Keďže sa nepreukázala existencia dvojitého „sociálneho charakteru“, poskytovanie dotknutých služieb nespĺňa všetky podmienky na uplatňovanie zníženej sadzby DPH, ktoré ukladá smernica.

a teda nemožno na ne uplatňovať zníženú sadzbu DPH.⁶⁰

VI — O trovách

92. V dôsledku toho sa domnievam, že žaloba o nesplnenie povinnosti je dôvodná, keďže plnenia poskytované advokátmi a osobami s podobným povoláním, ktoré sú uvedené v článku 279 písm. f) code général des impôts, nepatria do kategórie uvedenej v bode 15 tejto prílohy, čo je jediné ustanovenie, ktoré na svoju obranu uvádza Francúzska republika, a to „dodanie tovaru a poskytnutie služieb zo strany organizácií, ktoré členské štáty uznávajú ako sociálne prospešné a ktoré vykonávajú verejnoprospešnú činnosť [činnosť v oblasti sociálnej pomoci – *neoficiálny preklad*] alebo činnosť v oblasti sociálneho zabezpečenia“.

93. Podľa článku 69 ods. 2 rokovacieho poriadku účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté.

94. Komisia navrhla zaviazat' Francúzsku republiku na náhradu trov konania. Bude teda potrebné rozhodnúť v tomto zmysle v prípade, ak sa, ako navrhujem, žalobe o nesplnenie povinnosti vyhovie.

59 — Porovnaj s rozsudkom z 21. marca 2002, Kennemer Golf (C-174/00, Zb. s. I-3293, bod 21 a nasl.), v ktorom sa uvádza, že „kvalifikácia organizácie ako organizácie, ktorá „nesleduje dosahovanie zisku“, sa musí uskutočniť s prihliadnutím na všetky jej činnosti“.

60 — Napokon, ako uviedla Komisia, v roku 2007 Roland du Luart, člen francúzskeho Senátu, vzhľadom na ustanovenia šiestej smernice konštatoval toto: „Členské štáty Európskeho spoločenstva sa môžu rozhodnúť uplatňovať na užší zoznam tovarov a služieb jednu alebo dve znížené sadzby, ktoré sú vyššie alebo rovné 5%. Služby advokátov však nie sú v tomto zozname uvedené. ...reforma systému právnej pomoci, ktorá je v súčasnosti nevyhnutná a naliehavá, musí byť tiež príležitosťou na uvedenie Francúzska do súladu s pravidlami, ktoré sú záväzné pre všetky členské štáty Európskeho spoločenstva.“ (Informačná správa Senátu z 9. októbra 2007, už citovaná, s. 83).