



## Zbierka súdnych rozhodnutí

NÁVRHY GENERÁLNEJ ADVOKÁTKY  
ELEANOR SHARPSTON  
prednesené 10. marca 2016<sup>1</sup>

**Vec C-543/14**

**Ordre des barreaux francophones et germanophone a i.,  
Vlaams Netwerk van Verenigingen waar armen het woord nemen ASBL a i.,  
Jimmy Tessens a i.,  
Orde van Vlaamse Balies,  
Ordre des avocats du barreau d'Arlon a i.  
proti  
Conseil des ministres**

[návrh na začatie prejudiciálneho konania, ktorý podal Cour constitutionnelle (Ústavný súd, Belgicko)]

„DPH — Smernica 2006/112/ES — Platnosť a výklad — Služby poskytované advokátmi — Neoslobodenie od DPH — Prístup k spravodlivosti — Právo na právnu pomoc zo strany advokáta — Rovnosť zbraní — Právna pomoc“

1. V zmysle prechodného ustanovenia spadajúceho do obdobia od prijatia šiestej smernice o DPH<sup>2</sup>, ktoré sa malo pôvodne uplatňovať od 1. januára 1978 na obdobie piatich rokov, avšak ktoré sa aj naďalej nachádza v súčasnej smernici o DPH<sup>3</sup>, Belgicko oslobodilo služby poskytované advokátmi od DPH do 31. decembra 2013. Bol to jediný členský štát, ktorý využil túto výnimku.
2. Viacero belgických výborov advokátskych komôr, spoločne s niektorými ľudsko-právnymi a humanitárnymi asociáciami a zopár jednotlivcami, ktorým vznikol nárok na advokátsku odmenu podliehajúcu DPH, podali žalobu na Cour constitutionnelle (Ústavný súd) proti zrušeniu tohto oslobodenia s účinnosťou od 1. januára 2014. Podstata ich argumentácie spočíva v tom, že výsledný nárast nákladov na súdny spor porušuje viaceré záruky práva na prístup k spravodlivosti.
3. Pred rozhodnutím o týchto argumentoch Cour Constitutionnelle (Ústavný súd) rozhodol predložiť návrh na začatie prejudiciálneho konania vo veci výkladu a platnosti určitých ustanovení smernice o DPH.

1 — Jazyk prednesu: angličtina.

2 — Šiesta smernica Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23).

3 — Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1).

## Právny rámec

### *Medzinárodné dohovory*

4. Článok 6 ods. 1 Európskeho dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „EDĽP“)<sup>4</sup> stanovuje najmä: „Každý má právo na to, aby jeho vec bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o akomkoľvek trestnom čine, z ktorého je obvinený“. Každý, kto je obvinený z trestného činu, má, okrem iného, podľa článku 6 ods. 3 minimálne právo „obhajovať sa osobne alebo prostredníctvom obhajcu podľa vlastného výberu, alebo pokiaľ nemá dostatok prostriedkov na zaplatenie obhajcu, aby sa mu poskytol bezplatne, ak to záujmy spravodlivosti vyžadujú“.

5. Článok 14 ods. 1 Medzinárodného paktu o občianskych a politických právach (ďalej len „MPOPP“)<sup>5</sup> stanovuje najmä: „Všetky osoby sú si pred súdom rovné. Každý má úplne rovnaké právo, aby bol spravodlivo a verejne vypočutý nezávislým a nestranným súdom, ktorý rozhoduje buď o jeho právach a povinnostiach, alebo o akomkoľvek trestnom obvinení vznesenom proti nemu“. Podľa článku 14 ods. 3 písm. b) a d) každý, kto je obvinený z trestného činu, má mať zaručené, že sa bude môcť „spojiť s obhajcom podľa svojej vlastnej voľby“ a „má byť súdený za svojej prítomnosti a obhajovať sa osobne alebo prostredníctvom obhajcu, ktorého si sám zvolí; má byť poučený o svojich právach a má sa mu poskytnúť právna pomoc v každom prípade, keď to záujmy spravodlivosti vyžadujú, aj bez toho, že by v takom prípade sám platil náklady, ak nemá dostatočné prostriedky na úhradu“.

6. Článok 9 Dohovoru o prístupe k informáciám, účasti verejnosti na rozhodovacom procese a prístupe k spravodlivosti v záležitostiach životného prostredia (ďalej len „Aarhuský dohovor“)<sup>6</sup> sa týka prístupu k spravodlivosti.

7. Článok 9 ods. 1 až 3 vyžaduje, aby členovia verejnosti mali prístup k správne a/alebo súdne preskúmaniu určitých úkonov alebo opomenutí v oblasti životného prostredia. Odseky 1 a 2 stanovujú, že každá zo strán dohovoru má zabezpečiť predmetné postupy „v rámci svojho vnútroštátneho práva“, zatiaľ čo ods. 3 odkazuje na „podmienky uvedené v jej vnútroštátnom práve, ak sú nejaké“ a na úkony, ktoré sú v rozpore s jej „vnútroštátnym právom v oblasti životného prostredia“.

8. Podľa odseku 4 postupy uvedené v odsekoch 1 až 3 „zabezpečia zodpovedajúcu a účinnú nápravu vrátane predbežných právnych opatrení, ak sú vhodné, a musia byť primerané, spravodlivé, včasné a nie nedostupne drahé“, zatiaľ čo podľa odseku 5 zmluvná strana dohovoru „zváži vytvorenie vhodných podporných mechanizmov s cieľom odstrániť alebo znížiť finančné a iné bariéry v prístupe k spravodlivosti“.

### *Zmluva o Európskej únii*

9. Článok 9 ZEÚ stanovuje: „Únia dodržiava pri všetkých svojich činnostiach zásadu rovnosti občanov...“

4 — Podpísaný v Ríme 4. novembra 1950. Všetky členské štáty sú signatármi EDĽP, ale Európska únia ako taká doteraz k nemu nepristúpila; pozri návrhy 2/13, EU:C:2014:2454.

5 — Prijatý 16. decembra 1966 Valným zhromaždením Organizácie Spojených národov, *Zbierka zmlúv Spojených národov*, zv. 999, s. 171 a zv. 1057, s. 407. Všetky členské štáty Európskej únie sú zmluvnými stranami dohovoru, ktorý nadobudol platnosť 23. marca 1976.

6 — Podpísaný v Aarhuse 25. júna 1998 a schválený v mene Európskeho spoločenstva rozhodnutím Rady 2005/370/ES zo 17. februára 2005 (Ú. v. EÚ L 124, 2005, s. 1). Do práva EÚ bol prebratý smernicou 2003/35/ES Európskeho parlamentu a Rady z 26. mája 2003, ktorou sa ustanovuje účasť verejnosti pri navrhovaní určitých plánov a programov týkajúcich sa životného prostredia, a ktorou sa menia a dopĺňajú s ohľadom na účasť verejnosti a prístup k spravodlivosti, smernice Rady 85/337/EHS a 96/61/ES (Ú. v. EÚ L 156, 2003, s. 17; Mim. vyd. 15/007, s. 466).

### *Charta základných práv Európskej únie*

10. Článok 20 Charty základných práv Európskej únie (ďalej len „Charta“)<sup>7</sup> stanovuje: „Pred zákonom sú si všetci rovní.“

11. Článok 47 nazvaný „Právo na účinný prostriedok nápravy a na spravodlivý proces“ stanovuje:

„Každý, koho práva a slobody zaručené právom Únie sú porušené, má za podmienok ustanovených v tomto článku právo na účinný prostriedok nápravy pred súdom.“

Každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom. Každý musí mať možnosť poradiť sa, obhajovať sa a nechať sa zastupovať.

Právna pomoc sa poskytuje osobám, ktoré nemajú dostatočné prostriedky v prípade, ak je táto pomoc potrebná na zabezpečenie efektívneho prístupu k spravodlivosti.“

12. Článok 51 ods. 1 stanovuje, že ustanovenia Charty sú pri dodržaní zásady subsidiarity určené pre inštitúcie, orgány, úrady a agentúry Únie, a tiež pre členské štáty výlučne vtedy, ak vykonávajú právo Únie.

13. Článok 52 ods. 1 stanovuje:

„Akékoľvek obmedzenie výkonu práv a slobôd uznaných v tejto Charte musí byť ustanovené zákonom a rešpektovať podstatu týchto práv a slobôd. Za predpokladu dodržiavania zásady proporcionality možno tieto práva a slobody obmedziť len vtedy, ak je to nevyhnutné a skutočne to zodpovedá cieľom všeobecného záujmu, ktoré sú uznané Úniou, alebo ak je to potrebné na ochranu práv a slobôd iných.“

14. Článok 52 ods. 3 stanovuje:

„v rozsahu, v akom táto Charta obsahuje práva, ktoré zodpovedajú právam zaručeným v Európskom dohovore o ochrane ľudských práv a základných slobôd, zmysel a rozsah týchto práv je rovnaký ako zmysel a rozsah práv ustanovených v uvedenom dohovore. Toto ustanovenie nebráni tomu, aby právo Únie priznávalo širší rozsah ochrany týchto práv.“

### *Smernica o DPH*

15. Článok 1 ods. 2 smernice o DPH stanovuje:

„Spoločný systém DPH je založený na zásade, že na tovar a služby sa uplatňuje všeobecná daň zo spotreby presne úmerná cene tovaru a služieb bez ohľadu na počet transakcií uskutočnených vo výrobnom a distribučnom procese pred stupňom, na ktorom sa daň účtuje.“

Na každú transakciu sa uplatní DPH vypočítaná z ceny tovaru alebo služieb podľa sadzby platnej pre tento tovar alebo služby po odpočítaní sumy DPH, ktorou boli priamo zaťažené rôzne nákladové prvky.

Spoločný systém DPH sa uplatňuje až po maloobchodný stupeň vrátane.“

16. Článok 2 ods. 1 písm. c) stanovuje, že „poskytnutie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou“ podlieha DPH.

7 — Ú. v. EÚ C 83, 2010, s. 389.

17. Podľa článku 97 štandardná sadzba DPH nesmie byť nižšia ako 15 %. Podľa článku 98 však môžu členské štáty uplatňovať buď jednu alebo dve znížené sadzby na dodania tovaru alebo poskytovania služieb, ktoré patria do kategórií uvedených v prílohe III. Zoznam uvedený v prílohe III neobsahuje služby advokátov. Bod 15 však zahrňuje „dodanie tovaru a poskytnutie služieb zo strany organizácií, ktoré členské štáty uznávajú ako sociálne prospešné a ktoré vykonávajú verejnoprospešnú činnosť alebo činnosť v oblasti sociálneho zabezpečenia, ak tieto transakcie nie sú oslobodené od dane podľa článkov 132, 135 a 136“.<sup>8</sup>

18. Článok 132 ods. 1 obsahuje zoznam transakcií, na ktoré sa vzťahuje „oslobodenie od dane pri určitých činnostiach verejného záujmu“. Opätovne tieto činnosti nezahŕňajú služby advokátov. Podľa písmena g) zahrňujú: „poskytovanie služieb a dodanie tovaru úzko súvisiace so sociálnou starostlivosťou alebo činnosťou v oblasti sociálneho zabezpečenia vrátane poskytovania služieb a dodania tovaru uskutočňovaných domovmi dôchodcov, subjektmi, ktoré sa spravujú verejným právom, alebo inými subjektmi, ktoré dotknutý členský štát uznáva za subjekty sociálnej povahy“.

19. Článok 168 stanovuje:

„Pokiaľ ide o tovar a služby, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby, táto má právo v členskom štáte, v ktorom uskutočňuje tieto transakcie, odpočítať z výšky DPH, ktorú je povinná zaplatiť, tieto sumy:

a) DPH splatnú alebo zaplatenú v tomto členskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté, inou zdaniteľnou osobou,

...“

20. Podľa článku 371 „členské štáty, ktoré k 1. januáru 1978 oslobodzovali od dane transakcie uvedené v zozname v prílohe X časti B, môžu ich naďalej oslobodzovať od dane, v súlade s podmienkami, ktoré sa uplatňovali v danom členskom štáte k tomuto dátumu.“ Časť B prílohy X nazvaná „Transakcie, ktoré členské štáty môžu naďalej oslobodzovať od dane“ zahrňuje podľa bodu 2 „služby poskytované autormi, umelcami, výkonnými umelcami, právnikmi a ostatnými členmi iných slobodných povolání než lekárske a zdravotníckych povolání“ s určitými výnimkami, ktoré nie sú v danom konaní relevantné.<sup>9</sup>

### *Belgické právo*

21. Článok 23 ods. 2 belgickej ústavy zaručuje všetkým, okrem iného, právo na právnu pomoc.

22. Až do 31. decembra 2013 článok 44 ods. 1 prvý pododsek belgického zákonníka o DPH stanovoval, že poskytovanie služieb advokátmi<sup>10</sup> pri výkone ich obvyklej činnosti je oslobodené od DPH. Predmetné poskytovanie služieb bolo oslobodené dane už od zavedenia DPH v Belgicku 1. januára 1971. Z parlamentných dokumentov citovaných v návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že cieľom zavedenia a následného zachovania oslobodenia bolo zabrániť vzniku dodatočného zaťaženia vo vzťahu k nákladom na prístup k súdu.

8 — Oslobodenia podľa článku 135 a článku 136 nie sú predmetom konania vo veci samej.

9 — Do 1. januára 2007 boli rovnaké ustanovenia obsiahnuté v článku 28 ods. 3 písm. b) a v prílohe F šiestej smernice o DPH.

10 — (*avocats/advokaten*). Služby notárov a exekútorov boli tiež oslobodené od dane až do 31. decembra 2011, keď bolo toto oslobodenie zrušené.

23. Články 60 a 61 (spoločne ďalej „napadnuté opatrenie“) zákona z 30. júla 2013<sup>11</sup> zrušili toto oslobodenie od dane s účinnosťou od 1. januára 2014. Z parlamentných dokumentov citovaných v návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že cieľom bola viac-menej náprava anomálnej situácie, zosúladienie belgického práva s právom ostatných členských štátov a ukončenie narušenia súťaže, pričom súčasne sa sledoval rozpočtový cieľ.

24. Štandardná sadzba DPH v Belgicku je 21 %.

25. Podľa článku 446b belgického súdneho poriadku si advokáti stanovujú svoje poplatky slobodne „zohľadňujúc skutočnosti, ktoré očakávajú pri výkone svojich povinností“. Táto suma nesmie závisieť iba od výsledku konania. Poplatky, ktoré sú vyššie než tzv. „spravodlivé a umiernené“ zníži príslušná rada advokátskej komory.

26. V praxi sú poplatky stanovené na základe dohody medzi advokátom a klientom prostredníctvom jedného zo štyroch spôsobov: hodinová sadzba; paušálny poplatok v závislosti od povahy sporu; suma stanovená v závislosti od výšky pohľadávky, ale premenlivá medzi definovaným minimom a maximom, v závislosti od výsledku konania; a (u obvyklých klientov) obnoviteľný poplatok, ktorý sa platí obvykle alebo podľa množstva vykonanej práce.<sup>12</sup>

### **Konanie a prejudiciálne otázky**

27. V období medzi novembrom 2013 a februárom 2014 boli na Cour constitutionnelle (Ústavný súd) doručené štyri žaloby, pričom všetky namietali napadnuté opatrenie.

28. Prvú žalobu podala Ordre des barreaux francophones et germanophone (Rada frankofónnych a germanofónnych advokátskych komôr), spoločne s niekoľkými združeniami, ktorých ciele spadajú vo väčšej miere do oblasti spravodlivosti, vrátane ľudských práv, a ochrany pracovníkov a menej privilegovaných členov spoločnosti, a ktoré nie sú zdaniteľnými osobami s možnosťou odpočítať DPH v prípade, že využívajú služby advokátov. Druhá žaloba bola podaná niekoľkými jednotlivcami („Jimmy Tessens a i.“), ktorí využívali služby špecializovaného advokáta s cieľom žalovať vyvlastňovanie pozemkov, a ktorí zistili, že odmena advokáta sa zvýšila o 21 %, ktoré si, ako fyzické osoby konajúce ako súkromné osoby, nemôžu odpočítať. Tretiu žalobu podala Orde van Vlaamse Balies (Rada flámskych advokátskych komôr). Štvrtú žalobu podalo spoločne 11 rád frankofónnych advokátskych komôr a jeden advokát. Conseil des barreaux Européens (Rada advokátskych komôr a združení právnikov Európskej únie, ďalej len „CCBE“) bolo povolené vstúpiť do konania ako vedľajší účastník konania v druhom až štvrtom prípade.

29. Vo svojom vnútroštátnom rozhodnutí Cour constitutionnelle (Ústavný súd) uviedol argumenty žalobcov, ktoré boli relevantné vo veci návrhu na začatie prejudiciálneho konania.

30. Po prvé tvrdia, že v zmysle práva na spravodlivý proces napadnuté opatrenie porušuje právo na prístup k súdom a právo na pomoc advokáta a nie je vyvážené žiadnou úpravou nachádzajúcou sa v systéme právnej pomoci.

31. Po druhé napadnuté opatrenie posudzuje plnenia poskytované advokátmi rovnako ako poskytovanie obyčajného tovaru a služieb, zatiaľ čo poskytovanie služieb týkajúcich sa výkonu základných práv je oslobodené od DPH z dôvodu finančnej dostupnosti.

32. Po tretie služby poskytované advokátmi nie sú porovnateľné so službami iných slobodných povolání, pretože sú charakteristické a v právnom štáte považované za zásadné.

11 — Zákon z 30. júla 2013 obsahuje rôzne predpisy.

12 — Pozri napríklad webovú stránku Ordre des barreaux francophones et germanophone, <http://www.avocats.be/fr/combien-ça-coûte>.

33. Po štvrté napadnuté opatrenie je diskriminačné vo vzťahu k stranám sporu, ktoré nie sú zdaniteľnými osobami využívajúcimi služby advokátov na účely ich zdaniteľných plnení a ktoré si teda nemôžu odpočítať DPH za tieto služby; tieto osoby sú navyše často ekonomicky slabšie.

34. Po piate podporne sa mohla použiť znížená sadzba DPH, aby odrážala povahu služieb poskytovaných advokátmi, ktoré sú porovnateľné so službami poskytovanými lekármi a prístup ku ktorým je základným právom, nie luxusom.

35. Nakoniec právna úprava by mala stanoviť úľavu v prípade konaní začatých jednotlivcami proti orgánom verejnej moci, a to s cieľom zabezpečiť spravodlivú rovnováhu medzi stranami.

36. Cour constitutionnelle (Ústavný súd) skúmal viacero rozsudkov Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „štrasburský súd“) týkajúcich sa článkov 6 a 14 EDLP, a došiel k záveru, že právna úprava musí mať konkrétny účinok vo vzťahu k všeobecným zásadám, akými sú právo na prístup k súdom a rovnosť zbraní medzi stranami sporu.

37. Ďalej uvádza, že nárast nákladov za služby advokátov o 21 % by mohlo v prípade niektorých sporných strán zasahovať do práva na prístup k právnej pomoci. Navyše skutočnosť, že niektoré sporné strany sú schopné odpočítať DPH pri poskytovaní takýchto služieb, zatiaľ čo iné nie (hoci niektoré z neskôr uvedených budú môcť právnu pomoc využiť), a že protistrany môžu byť v tomto zmysle v rozdielnom postavení, môže zasahovať do rovnosti zbraní medzi stranami sporu.

38. Cour constitutionnelle (Ústavný súd) zastáva názor, že cieľ napadnutého opatrenia sa týkal predovšetkým rozpočtu. V tomto zmysle mal normotvorca široký priestor na voľnú úvahu, ale tento cieľ nemôže rozumne odôvodňovať diskrimináciu v otázkach prístupu k súdom a právnej pomoci alebo pokiaľ ide o rovnosť zbraní medzi stranami sporu. Poznomenáva tiež, že Súdny dvor vo veci Komisia/Francúzsko<sup>13</sup> zastával názor, že aj za predpokladu, že služby poskytované advokátmi v rámci právnej pomoci majú sociálnu povahu a možno ich považovať za „verejnoprospešnú činnosť alebo činnosť v oblasti sociálneho zabezpečenia“, táto skutočnosť nepostačuje na to, aby bolo možné dospieť k záveru, že uvedení advokáti môžu byť kvalifikovaní ako „organizáci[e], ktoré... uznávajú ako sociálne prospešné a ktoré vykonávajú verejnoprospešnú činnosť alebo činnosť v oblasti sociálneho zabezpečenia“ v zmysle bodu 15 prílohy III smernice o DPH. Súdny dvor však v tejto veci neskúmal súlad smernice s právom na spravodlivý proces. Cour constitutionnelle (Ústavný súd) nakoniec poznamenáva, že keďže smernica o DPH je harmonizačnou smernicou, neprislúcha belgickému normotvorcovi, aby navrhol svoje vlastné odlišné pravidlá, ale že časť vety „v súlade s podmienkami, ktoré sa uplatňovali v danom členskom štáte k tomuto dátumu“ v článku 371 predmetnej smernice by mohla v tomto zmysle umožniť určitú voľnosť.

39. Vzhľadom na tieto úvahy Cour constitutionnelle (Ústavný súd) rozhodol položiť tieto prejudiciálne otázky:

„1. a) Je [smernica o DPH] tým, že podriaďuje služby poskytované advokátmi DPH bez toho, aby vo vzťahu k právu na pomoc advokáta a k zásade rovnosti zbraní zohľadnila skutočnosť, či účastníci konania, ktorí nevyužívajú právnu pomoc, sú alebo nie sú platiteľmi DPH, v súlade s článkom 47 [Charty], v spojení s článkom 14 [MPOPP] a s článkom 6 [EDLP], keďže tento článok priznáva každému právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo prejednaná, možnosť poradiť sa, obhajovať sa a nechať sa zastupovať a právo na právnu pomoc pre osoby, ktoré nemajú dostatočné prostriedky v prípade, ak je táto pomoc potrebná na zabezpečenie riadneho prístupu k spravodlivosti?

13 — Rozsudok Komisia/Francúzsko (C-492/08, EU:C:2010:348, body 45 až 47).

- b) Z rovnakých dôvodov je [smernica o DPH] v súlade s článkom 9 ods. 4 a 5 [Aarhuského dohovoru], keďže tieto ustanovenia stanovujú právo prístupu k spravodlivosti, pričom by náklady na tieto konania nemali byť nedostupne drahé a mali by umožniť „vytvorenie vhodných podporných mechanizmov s cieľom odstrániť alebo znížiť finančné a iné bariéry v prístupe k spravodlivosti“?
- c) Môžu byť služby, ktoré poskytujú advokáti v rámci vnútroštátneho režimu právnej pomoci, zahrnuté do služieb uvedených v článku 132 ods. 1 písm. g) [smernice o DPH], ktoré úzko súvisia so sociálnou starostlivosťou alebo činnosťou v oblasti sociálneho zabezpečenia, alebo môžu byť oslobodené podľa iného ustanovenia smernice? V prípade zápornej odpovede na túto otázku, je [smernica o DPH], vykladaná v tom zmysle, že neumožňuje oslobodiť od DPH služby poskytované advokátmi v prospech osôb podliehajúcich súdnej právomoci, ktoré využívajú právnu pomoc v rámci vnútroštátneho režimu právnej pomoci, v súlade s článkom 47 [Charty], v spojení s článkom 14 [MPOPP] a s článkom 6 [EDLP]?
2. V prípade zápornej odpovede na otázky uvedené v bode 1, je článok 98 [smernice o DPH], ktorý nestanovuje možnosť uplatniť zníženú sadzbu DPH na služby poskytované advokátmi, prípadne podľa toho, či osoba podliehajúca súdnej právomoci, ktorá nevyužíva právnu pomoc, je alebo nie je platiteľom DPH, v súlade s článkom 47 [Charty], v spojení s článkom 14 [MPOPP] a s článkom 6 [EDLP], v tom, že tento článok priznáva každému právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo prejednaná, možnosť poradiť sa, obhajovať sa a nechať sa zastupovať a právo na právnu pomoc pre osoby, ktoré nemajú dostatočné prostriedky v prípade, ak je táto pomoc potrebná na zabezpečenie riadneho prístupu k spravodlivosti?
3. V prípade zápornej odpovede na otázky uvedené v bode 1, je článok 132 [smernice o DPH] v súlade so zásadou rovnosti a zákazu diskriminácie uvedenej v článkoch 20 a 21 [Charty] a článku 9 ZEÚ, v spojení s článkom 47 [Charty] v tom, že v rámci činností verejného záujmu nestanovuje oslobodenie od DPH v prospech služieb advokátov, zatiaľ čo ostatné poskytované služby sú oslobodené ako činnosti verejného záujmu, napríklad poskytovanie služieb verejnými poštami, rôzne zdravotnícke služby alebo ešte služby poskytované v súvislosti so vzdelávaním, športom alebo kultúrou, pričom toto rozdielne zaobchádzanie medzi službami poskytovanými advokátmi a službami oslobodenými článkom 132 [smernice o DPH] vyvoláva dostatočné pochybnosti, keďže služby advokátov prispievajú k dodržiavaniu niektorých základných práv?
4. a) V prípade zápornej odpovede na otázky uvedené v bodoch 1 a 3, má sa článok 371 [smernice o DPH] vykladať v súlade s článkom 47 [Charty] v tom zmysle, že oprávňuje členský štát Európskej únie, aby čiastočne ponechal oslobodenie od dane pre služby poskytované advokátmi, ak sú tieto služby poskytované v prospech osôb podliehajúcich súdnej právomoci, ktoré nie sú platiteľmi DPH?
- b) Má sa článok 371 [smernice o DPH] tiež vykladať v súlade s článkom 47 [Charty] v tom zmysle, že oprávňuje členský štát Európskej únie, aby čiastočne ponechal oslobodenie od dane pre služby poskytované advokátmi, ak sú tieto služby poskytované v prospech osôb podliehajúcich súdnej právomoci, ktoré využívajú právnu pomoc v rámci vnútroštátneho režimu právnej pomoci?“
40. Písomné pripomienky predložili Súdnemu dvoru Ordre des barreaux francophones et germanophone a i., Orde van Vlaamse Balies, CCBE, belgická, francúzska a grécka vláda, Rada Európskej únie a Európska komisia. Na pojednávaní, ktoré sa uskutočnilo 16. decembra 2015, predniesli všetci vyššie spomínaní, okrem francúzskej a gréckej vlády, rovnako ako aj Jimmy Tessens a i., ústne vyjadrenia.

## Posúdenie

41. Považujem za vhodné zaoberať sa najskôr tými aspektmi prejudiciálnych otázok, ktoré sa týkajú výkladu smernice o DPH, tak ako je to predložené, následne posúdiť rozličné otázky položené v súvislosti so zlučiteľnosťou ustanovení tejto smernice, ktoré vylučujú oslobodenie služieb poskytovaných advokátmi, alebo ich zdanenie nižšou sadzbou, s niektorými základnými zásadami vyjadrenými v nástrojoch, ktoré sú záväzné pre orgány Únie.

*O otázke č. 4 (možnosť zachovať oslobodenie od dane v obmedzenom rozsahu)*

42. Aj keď vnútroštátny súd kladie túto otázku iba v prípade zápornej odpovede na otázky č. 1 a č. 3, môže byť vhodné odpovedať na ňu skôr a bez ohľadu na odpovede na tieto dve otázky.

43. Je nesporné, že v súlade pôvodne s článkom 28 ods. 3 písm. b) šiestej smernice, následne s článkom 371 smernice o DPH bolo Belgicko oprávnené zachovať si oslobodenie v prípade služieb poskytovaných advokátmi v podstate na neurčité obdobie po 1. januári 1978, a že to využilo až do 31. decembra 2013, keď toto oslobodenie zrušilo.

44. Vnútroštátny súd sa v podstate pýta, či členský štát, ktorý si legálne ponechal svoje úplné oslobodenie od dane za služby poskytované advokátmi, si následne môže, so zreteľom na článok 47 Charty, zachovať oslobodenie od dane v obmedzenejšej podobe.

45. Odpoveď na takto položenú otázku znie jednoznačne áno – bez toho, aby bolo potrebné odkazovať na článok 47 Charty.

46. Súdny dvor rozhodol, že keďže článok 28 ods. 3 písm. b) šiestej smernice oprávňuje členské štáty, aby aj naďalej uplatňovali niektoré platné oslobodenia od DPH, umožnil im tiež zachovať takéto oslobodenia v obmedzenom rozsahu, ale neumožnil im zavádzať nové oslobodenia alebo rozširovať pôsobnosť existujúcich oslobodení.<sup>14</sup> To isté sa teraz musí uplatňovať aj v prípade článku 371 smernice o DPH.

47. Ako však poukazuje francúzska vláda a Komisia, otázka je položená v čase, keď už bolo oslobodenie v celom rozsahu v Belgicku zrušené.

48. Ak by sa teda mala otázka chápať striktne, nemohla by byť v konaní vo veci samej relevantná, pretože už neexistuje žiadna materiálna možnosť zachovať oslobodenie, bez ohľadu na to, či rozsah takéhoto oslobodenia je alebo nie je obmedzený. V dôsledku toho súhlasím s francúzskou vládou a s Komisiou, že otázka je neprípustná.

49. Ak je však podstatou položenej otázky to, či oslobodenie, ktoré už raz bolo zrušené, môže byť znovu v oveľa obmedzenejšej forme zavedené, odpoveď znie jednoznačne nie. Viedlo by to k zavedeniu nového oslobodenia, ktoré nie je uvedené v smernici o DPH, a išlo by teda o krok, ktorý nie je povolený podľa článku 371.

14 — Pozri rozsudky Kerrutt (73/85, EU:C:1986:295, bod 17), Norbury Developments (C-136/97, EU:C:1999:211, bod 19) a Idéal tourisme (C-36/99, EU:C:2000:405, bod 32). Pozri analogicky rozsudok Danfoss a AstraZeneca (C-371/07, EU:C:2008:711, body 24 až 44) týkajúci sa porovnateľnej možnosti zachovania výnimiek z práva na odpočet DPH na vstupe.



O otázke č. 1 písm. c) prvej časti (možnosť oslobodiť od dane služby poskytované v rámci vnútroštátneho režimu právnej pomoci)

50. Vnútroštátny súd sa pýta, či služby poskytované advokátmi v rámci vnútroštátneho režimu právnej pomoci majú byť oslobodené buď na základe článku 132 ods. 1 písm. g) smernice o DPH ako služby, ktoré sú úzko súvisiace so sociálnou starostlivosťou alebo činnosťou v oblasti sociálneho zabezpečenia, alebo na základe akéhokoľvek iného ustanovenia tejto smernice.

51. Odpoveď znie jednoznačne nie.

52. V prvom rade, pokiaľ ide o článok 132 ods. 1 písm. g) smernice o DPH, Súdny dvor opakovane rozhodol, že oslobodenia stanovené v článku 132 sú určené na podporu *určitých* činností vo verejnom záujme; netýkajú sa každej takejto činnosti, ale iba tých, ktoré sú v ňom uvedené a veľmi podrobne opísané. Výrazy použité na označenie uvedených oslobodení sa majú vykladať doslovne, keďže predstavujú výnimky zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každého plnenia poskytnutého zdaniteľnou osobou. Táto požiadavka prísneho výkladu však neznamená, že výrazy použité v článku 132 sa majú vykladať spôsobom, ktorý by tieto oslobodenia zbavoval účinku. Tieto výrazy musia byť vyložené vzhľadom na kontext, do ktorého zapadajú, a v zmysle účelu a štruktúry smernice o DPH, berúc do úvahy najmä *ratio legis* predmetného oslobodenia.<sup>15</sup>

53. Článok 132 ods. 1 písm. g) smernice o DPH oslobodzuje od dane „poskytovanie služieb a dodanie tovaru úzko súvisiace so sociálnou starostlivosťou alebo činnosťou v oblasti sociálneho zabezpečenia vrátane poskytovania služieb a dodania tovaru uskutočňovaných domovmi dôchodcov, subjektmi, ktoré sa spravujú verejným právom, alebo inými subjektmi, ktoré dotknutý členský štát uznáva za subjekty sociálnej povahy“.

54. Súdny dvor nemal doteraz príležitosť posudzovať uplatnenie tohto ustanovenia na služby poskytované advokátmi v rámci vnútroštátneho režimu právnej pomoci.

55. Posudzoval však už, či bod 15 prílohy III smernice o DPH (v spojení s článkom 98 tejto smernice umožňuje členským štátom uplatniť zníženú sadzbu DPH na „dodanie tovaru a poskytnutie služieb zo strany organizácií, ktoré členské štáty uznávajú ako sociálne prospešné a ktoré vykonávajú verejnoprospešnú činnosť alebo činnosť v oblasti sociálneho zabezpečenia, ak tieto transakcie nie sú oslobodené od dane podľa článkov 132...“) by sa mohol uplatňovať na poskytovanie služieb advokátmi, za ktoré im štát poskytuje čiastočnú alebo úplnú náhradu v rámci vnútroštátneho systému právnej pomoci.<sup>16</sup>

56. V tejto súvislosti sa opieral o judikatúru týkajúcu sa oslobodenia uvedeného v súčasnosti v článku 132 ods. 1 písm. g) smernice o DPH a dospel k záveru, že v rámci systému právnej pomoci advokáti nie sú automaticky vylúčení z kategórie v bode 15 prílohy III len preto, že sú súkromnými subjektmi, ktoré sledujú vytváranie zisku, a že členské štáty majú právomoc rozhodnúť, či uznajú určité organizácie za subjekty sociálnej povahy, hoci táto právomoc musí byť vykonávaná v medziach stanovených v smernici o DPH.<sup>17</sup>

57. Pokiaľ ide o tieto medze, Súdny dvor poznamenal, že normotvorca mal v úmysle obmedziť uplatnenie zníženej sadzby DPH len na služby poskytované organizáciami, ktoré spĺňajú dvojité požiadavku, a to, že majú sociálnu povahu a vykonávajú činnosti v rámci sociálnej pomoci alebo sociálneho zabezpečenia. Zastával názor, že tento úmysel by bol zmarený, pokiaľ by členský štát mohol kvalifikovať súkromné subjekty sledujúce vytváranie zisku ako organizácie v zmysle uvedeného bodu 15 len na základe toho, že tieto subjekty poskytujú takisto služby sociálnej povahy. Z toho vyplýva, že na

15 — Pozri napríklad rozsudok Žamberk (C-18/12, EU:C:2013:95, body 17 až 20 a tam citovanú judikatúru).

16 — Rozsudok Komisia/Francúzsko (C-492/08, EU:C:2010:348).

17 — Rozsudok Komisia/Francúzsko (C-492/08, EU:C:2010:348, body 36 až 41 a tam citovanú judikatúru).

účely dodržania ustanovení tohto bodu nemôže členský štát uplatňovať zníženú sadzbu DPH na služby poskytované súkromnými subjektmi, ktoré sledujú vytváranie zisku, len na základe posúdenia povahy týchto služieb bez toho, aby zohľadnil najmä ciele sledované týmito subjektmi ako celok a stálosť ich sociálnych činností. Profesionálnu kategóriu advokátov ako celok nemožno považovať za subjekt sociálnej povahy. Preto aj za predpokladu, že by plnenia poskytované advokátmi v rámci systému právnej pomoci mali sociálnu povahu a bolo možné ich považovať za „verejnoprospešnú činnosť alebo činnosť v oblasti sociálneho zabezpečenia“, táto okolnosť by nepostačovala na to, aby bolo možné vyvodiť záver, že uvedení advokáti môžu byť kvalifikovaní ako „organizácie... uzn[ané] ako sociálne prospešné a ktoré vykonávajú verejnoprospešnú činnosť alebo činnosť v oblasti sociálneho zabezpečenia“, v zmysle bodu 15 prílohy III.<sup>18</sup>

58. Z tejto judikatúry a zo všeobecnej potreby jednotného výkladu podobne formulovaných ustanovení smernice o DPH vyplýva, že článku 132 ods. 1 písm. g) neumožňuje členskému štátu, aby oslobodil od dane služby poskytované advokátmi v rámci vnútroštátneho režimu právnej pomoci.

59. Po druhé rovnako je potrebné odpovedať, aj pokiaľ ide o „akékoľvek iné ustanovenie smernice“. Na jednej strane, ako poznamenáva francúzska vláda, vnútroštátny súd nepredložil žiadne iné ustanovenie, ktoré by umožňovalo takéto oslobodenie, a na druhej strane, ak by takéto ustanovenie existovalo, bolo by v rozpore s článkom 371 smernice o DPH, v tom zmysle, že by umožnilo členskému štátu *zaviesť nové oslobodenie od dane* pre služby poskytované advokátmi, zatiaľ čo článok 371 umožňuje len *zachovanie už existujúceho oslobodenia*, ktoré inak nie je uvedené v smernici.

*Otázky č. 1 až č. 3 (zlučiteľnosť smernice o DPH s medzinárodnými nástrojmi a základnými zásadami, v rozsahu, v akom členské štáty neopravňuje oslobodiť služby poskytované advokátmi od dane ani neopravňuje uplatniť na tieto služby zníženú sadzbu)*

60. Podstata otázok č. 1 až č. 3 položených vnútroštátnym súdom je, či skutočnosť, že služby poskytované advokátmi nie sú oslobodené od DPH a ani nemôžu byť predmetom zníženej sadzby DPH, je zlučiteľná s celým radom základných zásad zakotvených v EDĽP, MPOPP, Aarhuskom dohovore, Zmluve o Európskej únii a Charte.<sup>19</sup>

61. Otázky č. 1 a) a č. 2 sa týkajú práva na spravodlivý proces, vrátane práva na právnu pomoc a zastúpenie, a práva na právnu pomoc pre tých, ktorí nemajú dostatočné prostriedky. Otázka č. 1 b) sa týka práva prístupu k spravodlivosti, pričom náklady na tieto konania by nemali byť „nedostupne drahé“ v zmysle Aarhuského dohovoru, a otázky č. 1 a) a č. 1 b) sa týkajú rovnosti zbraní medzi stranami sporu, pričom otázka č. 1 c) sa týka práva na právnu pomoc pre tých, ktorí nemajú dostatočné prostriedky. Otázka č. 3 sa týka všeobecnej zásady rovnosti a zákazu diskriminácie (ktorú možno nazvať tiež zásadou „daňovej neutrality“) v súvislosti s rozdielnym zaobchádzaním s DPH pri poskytovaní porovnateľných služieb.

62. Riešenie otázok č. 1 a), b), c), č. 2 a č. 3 jednotlivo a postupne by viedlo k určitému opakovaniu, keďže tie isté alebo podobné otázky sú nastolené niekoľkokrát len v nepatrne odlišných kontextoch. Tieto otázky preto radšej priblížim z hľadiska rôznych základných zásad, ktoré sú všetky súčasťou základného práva na spravodlivý proces.

18 — Rozsudok Komisia/Francúzsko (C-492/08, EU:C:2010:348, body 43 až 47).

19 — Je pravda, že EDĽP a MPOPP neboli formálne začlenené do právnych predpisov Únie [pozri rozsudok Inuit Tapiriit Kanatami a i./Komisia (C-398/13 P, EU:C:2015:535, bod 45 a citovanú judikatúru)]. Skutočnosť, že význam a rozsah práv zaručených Chartou sú rovnaké ako tie, ktoré sú zaručené EDĽP, však viedla Súdny dvor k tomu, že dôkladne odkazuje na neskôr uvedený dohovor a judikatúru štrasburského súdu vo veci výkladu Charty. Okrem toho Súdny dvor poukázal na to, že v oblasti ľudských práv má EDĽP osobitný význam a MPOPP je jedným z medzinárodných nástrojov, ktoré zohľadňuje pri uplatňovaní všeobecných zásad práva Únie [pozri napr. rozsudok Parlament/Rada (C-540/03, EU:C:2006:429, body 35 až 38 a tam citovanú judikatúru)].

63. V úvode by som chcela uviesť, že chápem a stotožňujem sa s vyslovenými obavami a cieľmi, ktoré sledujú žalobcovia v konaniach vo veci samej. Prístup k spravodlivosti je skutočne základným právom, ktoré musí byť zaručené (aj napriek tomu, že nikdy nemôže byť absolútne alebo mať prednosť pred všetkými ostatnými aspektmi) v právnych predpisoch členských štátov a Únie. Výkon tohto práva je v každom prípade sťažený, ak sa náklady na získanie právnej rady alebo na zastúpenie zvyšujú v dôsledku zrušenia oslobodenia od dane.

64. Z dôvodov, ktoré vysvetlím neskôr, sa však nedomnievam, že medzi zásadou, podľa ktorej služby advokáta podliehajú DPH, a aspektom základného práva prístupu k spravodlivosti, existuje určitá nezlučiteľnosť.

65. V tejto súvislosti bolo na Súdny dvor predložených viacero návrhov, ktoré sa zamerali skôr na spôsob než na samotné zrušenie výnimočného oslobodenia služieb advokátov od DPH v Belgicku. Navrhovalo sa napríklad, aby sa prijali prechodné alebo sprievodné opatrenia na zmiernenie ťažkostí vyplývajúcich z náhlej zmeny, alebo aby bol systém právnej pomoci reformovaný.

66. Zastávam názor, že kroky na zmiernenie dopadu zavedenia DPH za služby advokátov na peňažné náklady pri prístupe k spravodlivosti v Belgicku by boli žiaduce a mohli by byť prospešné pri zabezpečovaní súladu s povinnosťami tohto členského štátu podľa Charty a EDLP. Súdny dvor je však požiadaný, aby posúdil zlučiteľnosť so základnými právami, na ktoré odkazuje zásada vyjadrená v smernici o DPH, že služby advokátov by mali podliehať DPH, a nie spôsob, akým Belgicko zrušilo oslobodenie, ktoré predtým uplatňovalo prostredníctvom výnimky.

#### Právo na právnu pomoc

67. Právo na právnu pomoc pre tých, ktorí nemajú dostatočné prostriedky na zaplatenie advokáta, je zakotvené v článku 6 ods. 3 EDLP, článku 14 ods. 3 písm. d) MPOPP a v článku 47 Charty. Odkazuje naň, aj keď trochu menej dôrazne, článok 9 ods. 5 Aarhuského dohovoru, podľa ustanovenia ktorého každá strana „zváži vytvorenie vhodných podporných mechanizmov s cieľom odstrániť alebo znížiť finančné a iné bariéry v prístupe k spravodlivosti“.

68. Vnútroštátne režimy právnej pomoci – na rozdiel od poistenia právnej ochrany alebo dobrovoľného poskytovania bezplatných právnych služieb právnikmi konajúcimi *pro bono publico* – sú v drvivej väčšine, ak nie výlučne, financované zo štátnych prostriedkov. V každom prípade sa zdá, že to tak je v Belgicku, čo vyplýva z ustanovení súdneho poriadku citovaných belgickou vládou. Služby poskytované advokátmi sú teda v rámci takéhoto systému hradené štátom. Ak sa ich poplatky zvýšia o 21 % v dôsledku výberu DPH z týchto poplatkov, štát bude musieť zaplatiť o 21 % viac. Keďže je to práve štát, ktorý vyberá daných 21 %, náklady štátu na financovanie vnútroštátneho režimu právnej pomoci nebudú ovplyvnené.

69. Na pojednávaní vyšlo najavo, že aby sa zabránilo takémuto obehú platieb, Belgicko v skutočnosti podrobilo poplatky za právnu pomoc DPH vo výške 0%.<sup>20</sup>

70. V dôsledku toho sa zdá, že zrušenie oslobodenia od dane za služby poskytované advokátmi nemalo vplyv na rozsah poskytovania právnej pomoci v Belgicku.

20 — Zatiaľ čo takýto prístup dosahuje z pohľadu štátu rovnaký výsledok ako výber DPH a prísun peňazí vyzbieraných späť do systému právnej pomoci, mám určité pochybnosti o tom, či je v súlade so smernicou o DPH. Okrem toho, že je formálne nezlučiteľný, mohol by ovplyvniť aj výber vlastných zdrojov Únie, ktoré obsahujú určité percento harmonizovaného vymeriavacieho základu DPH [pozri článok 2 písm. b) rozhodnutia Rady 2007/436/ES, Euratom zo 7. júna 2007 o systéme vlastných zdrojov Európskych spoločenstiev (Ú. v. ES L 163, 2007, s. 17; Mím. vyd. 01/001, s. 176)]. Táto otázka však nie je nastolená, a nie je ani relevantná vo vzťahu k otázkam predloženým vnútroštátnym súdom v prejednávanej veci.

71. Hoci uplatňovanie DPH za služby advokátov nepredstavuje v podstate pre štát žiadne náklady, pokiaľ ide o financovanie režimu právnej pomoci, môže vytvárať dodatočné príjmy v prípade služieb poskytovaných mimo tohto systému. V dôsledku toho bude mať členský štát v postavení Belgicka pravdepodobne väčšie zdroje, ktoré by sa mohli, ak by si tento členský štát vybral takúto možnosť, využiť na zvýšenie finančných prostriedkov v rámci režimu právnej pomoci, napríklad zvýšením prahových hodnôt pre uplatnenie nároku na pomoc v rámci systému v prípade, že by uplatnenie DPH predstavovalo príliš veľké bremeno pre tých, ktorých finančná situácia bola mierne nad tieto prahové hodnoty. Zdôrazňujem však, že takúto voľbu by mal vykonať príslušný členský štát, s ohľadom na všetky okolnosti financovania nákladov na vedenie sporov v rámci svojho právneho poriadku, a nie je to v žiadnom prípade prikázané ani zakázané v rámci uplatňovania spoločného systému DPH, tak ako je to uvedené v smernici o DPH.<sup>21</sup>

72. Nakoniec by som chcela dodať, že uplatňovanie DPH na služby poskytované advokátmi nemá žiadny vplyv na služby poskytované *pro bono*, ktoré nie sú poskytované za odplatu, a že akékoľvek zvýšenie nákladov na poistenie právnej ochrany je záležitosťou, ktorou sa budem zaoberať v mojich nasledujúcich úvahách, týkajúcich sa nákladov na prístup k spravodlivosti v prípade neexistencie systému právnej pomoci.

73. Zastávam preto názor, že uplatnenie DPH na služby poskytované advokátmi nemá vplyv na právo na právnu pomoc zaručené článkom 47 Charty alebo akýmkoľvek iným právnym nástrojom záväzným pre inštitúcie Únie.

Náklady na prístup k spravodlivosti v prípade neexistencie systému právnej pomoci

74. Je zrejmé, že právo na spravodlivý proces v súdnom konaní predpokladá, že žalobcovi alebo obvinenému nie je z dôvodu nákladov zabránené získať riadnu právnu radu a byť zastúpený.

75. Ďalej platí, že (na rozdiel od služieb poskytovaných *pro bono* podľa uváženia jednotlivých advokátov) právna rada a zastupovanie sa poskytuje za úhradu.

76. V niektorých prípadoch nemajetní žalobcovia alebo obvinení budú mať náklady zaplatené úplne alebo čiastočne z verejných zdrojov, a ako som poukázala, neexistuje žiadny dôvod, prečo by uplatňovanie DPH na dotknuté služby malo akýmkoľvek spôsobom ohroziť takúto situáciu.

77. Naopak, v prípade, že žalobca alebo obvinený musí platiť za služby advokáta úplne alebo čiastočne z vlastného vrecka, akékoľvek zvýšenie nákladov za tieto služby zvýšia vo väčšej či menšej miere finančnú záťaž pri výkone práva prístupu k súdu a práva na spravodlivý proces. V tomto kontexte uplatňovanie DPH na odmeny advokátov tam, kde sa predtým DPH nevyberala, môže zvýšiť náklady na ich služby vo vzťahu k nezdaniteľným osobám alebo vo vzťahu k zdaniteľným osobám, ktoré nie sú schopné získať späť túto sumu ako daň na vstupe, pretože dotknuté služby nepredstavujú nákladové položky ich zdaniteľných výstupov.

78. K tejto problematike je však potrebné sa vyjadriť.

21 — Systémy právnej pomoci sú v členských štátoch veľmi rozdielne, pokiaľ ide o financovanie a krytie. Pozri napríklad *Study on the functioning of judicial systems in the EU Member States, Facts and figures from the CEPEJ 2012-2014 evaluation exercise*, vypracovanú European Commission for the Efficiency of Justice (CEPEJ), z ktorej vyplýva, že v 2012 rozpočet na právnu pomoc v Rakúsku bol 2,25 eura na obyvateľa vo výške trochu menej ako príjmy štátu zo súdnych poplatkov a daní, zatiaľ čo rozpočet vo Švédsku predstavoval 24,74 eura na obyvateľa, z čoho len 1 % pokrývali súdne poplatky alebo dane. Tieto otázky sú však podľa súčasných právnych predpisov Únie záležitosťou každého členského štátu, za predpokladu, že sa dodržiava Charta, EDLP a judikatúra štrasburského súdu; pozri napríklad odôvodnenie 48 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2013/48/EÚ z 22. októbra 2013 o práve na prístup k obhajcovi v trestnom konaní a v konaní o európskom zatykači a o práve na informovanie tretej osoby po pozbavení osobnej slobody a na komunikáciu s tretími osobami a s konzulárnymi úradmi po pozbavení osobnej slobody (Ú. v. EÚ L 294, 2013, s. 1).

79. Po prvé vnútroštátny súd sám poznamenáva, a francúzska a grécka vláda zdôrazňujú, že v zmysle EDLP štrasburský súd už rozhodol, že právo na prístup k súdu nie je absolútne. Môže podliehať obmedzeniam, keďže právo na prístup volá vo svojej podstate po regulácii zo strany štátu, ktorý má určitý priestor na voľnú úvahu, za predpokladu, že uplatňované obmedzenia nezakazujú ani neobmedzujú prístup jednotlivca takým spôsobom alebo v takom rozsahu, že už samotná podstata práva je narušená, že sledujú legitímny cieľ a že existuje primeraný vzťah proporcionality medzi použitými prostriedkami a sledovaným cieľom.<sup>22</sup>

80. Súdny dvor už rozhodol, že zásada účinnej súdnej ochrany, ako je zakotvená v článku 47 Charty, môže – pokiaľ ide o prípadné oslobodenie od platenia trov konania a/alebo odmien advokátov – podliehať podmienkam, za predpokladu, že nepredstavujú obmedzenie práva na prístup k spravodlivosti, ktoré porušuje samotnú podstatu tohto práva, že sledujú legitímny cieľ a že existuje primeraný vzťah proporcionality medzi použitými prostriedkami a sledovaným cieľom.<sup>23</sup>

81. Zdá sa mi, že zvýšenie nákladov na služby advokátov, aj keby to malo predstavovať 21 %, nemôže byť kvalifikované ako porušenie samotnej podstaty práva na prístup k spravodlivosti. Rovnako tak, pokiaľ ide o sledovaný cieľ, nemôže byť rozpočtový účel (čo je koniec koncov základným cieľom každého zdanenia), ani snaha zladit' belgické právo s právom iných členských štátov (a systémom harmonizačnej smernice) a ani ukončenie narušenia hospodárskej súťaže považované za iný ako legitímny cieľ na účely práva EÚ. Nakoniec, zavedenie vnútroštátnej základnej sadzby DPH nie je možné v žiadnom prípade považovať za neprimerané týmto cieľom.

82. Po druhé, ako osobitne poznamenáva belgická vláda, belgickí advokáti, ktorých služby sa stali predmetom DPH k 1. januáru 2014, sú oprávnení odpočítať DPH zaplatenú na vstupe z tovarov a služieb získaných pre svoje činnosti. Ich vlastné náklady boli preto znížené o výšku DPH, ktorú zaplatili pri získaní týchto tovarov a služieb. Za predpokladu, že nevykonali žiadne iné úpravy, ale že len uplatnili základnú sadzbu DPH do svojich čistých výnosov z poplatkov a odvedli ich daň na vstupe, potom tieto poplatky by mali byť zvýšené nie o 21 %, ale o 21 % mínus podiel predstavujúci výšku DPH na vstupe, ktorú si mohli odpočítať. Je pravda, že advokáti nemusia mať také vysoké zdaniteľné vstupné náklady ako mnoho iných hospodárskych subjektov, ale účinok nemožno úplne ignorovať.

83. Po tretie je dobre známe, že aj napriek fiškálnej teórii podporujúcej systém DPH hospodárske subjekty dodávajúce tovar alebo služby nezdaniteľným osobám (to znamená konečným spotrebiteľom) zvyčajne nestanovia samostatne ich ceny pred zdanením, aby následne mechanicky pridal príslušnú sadzbu DPH na tieto ceny. Na každom konkurenčnom spotrebiteľského trhu musia brať do úvahy – dva príklady – najvyššiu úroveň zdanených cien, ktorú trh unesie, alebo najnižšiu úroveň, ktorá im poskytne dostatočný obrat, aby sa im nižšie marže vyplatili. Z tohto dôvodu, keď sadzby DPH rastú alebo klesajú, hospodárske subjekty často v (celom) rozsahu neprenášajú dopad týchto zmien na spotrebiteľov.

84. V praxi preto nemožno tvrdiť, že existuje automatický a úzky vzťah medzi nárastom uplatniteľnej sadzby DPH (v prejednávanej veci zo situácie, keď sa DPH nevyberá, ale ani neexistuje právo na odpočet, na situáciu, keď sa vyberá DPH vo výške 21 %, avšak existuje právo na odpočet v celom rozsahu) a zvýšením nákladov na tovar a služby poskytovanými spotrebiteľom.

22 — Pozri napríklad rozsudok ESLP Jones a i. v. Spojené kráľovstvo, č. 34356/06 a č. 40528/06, § 186, 2014.

23 — Pozri napríklad uznesenie GREP (C-156/12, EU:C:2012:342, bod 35 a nasl. a výrokovú časť). Pozri tiež, pokiaľ ide o právo na účinný prostriedok nápravy stanovený v článku 47 Charty, rozsudok Orizzonte Salute (C-61/14, EU:C:2015:655, bod 49).

85. V Belgicku nie sú poplatky stanovené na základe právneho predpisu, ale sú dohodnuté medzi advokátom a klientom. V tomto zmysle musia advokáti konať „podľa uváženia, ktoré sa od nich očakáva pri výkone ich funkcií“, a poplatky nesmú „prekročiť primerané medze“. <sup>24</sup> Medzi možné spôsoby výpočtu patrí stanovenie hodinovej sadzby za vykonanú prácu, paušálny poplatok v závislosti od typu príslušného sporu alebo percento zo sumy, ktorá je predmetom sporu, a je prípustné meniť vyúčtovanú sumu v závislosti od výsledku uvedeného sporu (hoci poplatky nemôžu závisieť len od tohto výsledku). Pri stanovení poplatkov je možné vziať do úvahy aj iné kritériá – napríklad finančnú situáciu klienta alebo skúsenosti advokáta, odborné znalosti alebo povesť. <sup>25</sup> Ešte pred týmito úpravami sa zdá byť výška poplatkov v Belgicku výrazne variabilná. <sup>26</sup>

86. Zdá sa byť preto nepravdepodobné, že by zrušenie oslobodenia advokátskych poplatkov od DPH malo nevyhnutne za následok cezhraničný nárast nákladov na prístup k spravodlivosti. A (ako uviedla Komisia) strany sporu prihliadajú pravdepodobne skôr na kvalitu poskytovaných služieb a na ponúkaný „pomer kvality a ceny“, ako na významnejšie kritériá, než len na obyčajné kritérium (dohodnutých) nákladov na službu.

87. Po štvrté samostatne pôsobiaci advokáti môžu niekedy používať určitú mieru krížového subvencovania v rámci svojich činností tým, že nastaví svoje poplatky tak, aby sa zohľadnilo zavedenie DPH z ich služieb, a aby zmiernili vplyv zavedenia DPH na strany sporu, pre ktoré môžu mať náklady na tieto služby odrádzajúci účinok. Podľa internetovej stránky Ordre des barreaux francophones et germanophone je finančná situácia klienta prvou vecou, ktorú berú advokáti do úvahy pri stanovení svojich poplatkov v rámci primeraných medzí; je preto možné používať pre klientov, ktorí nemajú nárok na právnu pomoc, sadzobník poplatkov, aby sa zabezpečilo, že žiadnemu z nich nebude odmietnuté, z dôvodu nákladov, jeho právo na prístup k spravodlivosti. To znamená, že úplne akceptujem názor vyjadrený na pojednávaní právnym zástupcom Jimmy Tessens a i., že takáto možnosť nie je dostupná pre všetkých právnikov rovnako, ale že bude závisieť od vytvorenej klientely každého advokáta.

88. Nenašla som preto nič v smernici o DPH ani v rozhodnutí Belgicka zrušiť svoje oprávnenie na základe tejto smernice oslobodiť služby advokátov od daní, čo by mohlo byť v rozpore s článkom 47 Charty z toho dôvodu, že zavedenie DPH na takéto služby zvyšuje náklady na prístup k spravodlivosti.

89. Rovnaké úvahy je v podstate možné uplatniť na článok 9 ods. 4 a 5 Aarhuského dohovoru. V tomto ohľade je však možné uviesť ďalšie osobitné úvahy.

90. Po prvé pojem „nedostupne drahé“ (použitý v článku 9 ods. 4 Aarhuského dohovoru) bol vyložený Súdny dvorom v súvislosti s článkom 10a smernice 85/337/EHS <sup>27</sup> v tom zmysle, že osobám, na ktoré sa tieto ustanovenia vzťahujú, nebude zabránené podať návrh na začatie súdneho konania alebo pokračovať v účasti na takomto konaní z dôvodu finančnej záťaže, ktorá by z toho mohla vyplývať. Vnútroštátny súd musí pri posúdení otázky týkajúcej sa tejto požiadavky zohľadniť záujem osoby, ktorá si želá brániť svoje práva, ako aj verejný záujem pri ochrane životného prostredia. Nemôže sa pritom oprieť len o ekonomickú situáciu žiadateľa, ale musí vykonať aj objektívnu analýzu výšky trov

24 — Článok 446b belgického súdneho poriadku.

25 — Pozri webovú stránku Ordre des barreaux francophones et germanophone, <http://www.avocats.be/fr/combien-ça-coûte>.

26 — *Study on the Transparency of Costs of Civil Judicial Proceedings in the European Union* dokončené pre Európsku komisiu v decembri 2007 teda ukazuje, že priemerné hodinové sadzby odmiem advokátov v Belgicku pred zdanením sa pohybovali medzi 100 a 250 eur (pozri [https://e-justice.europa.eu/content\\_costs\\_of\\_proceedings-37-en.do](https://e-justice.europa.eu/content_costs_of_proceedings-37-en.do)). V roku 2015 viaceré internetové stránky advokátov uvádzali základné hodinové sadzby mimo Bruselu, ktoré sa pohybovali medzi 80 a 150 eurami, zatiaľ čo nedávne informácie týkajúce sa bruselskej advokátskej kancelárie zamestnávanej belgickou vládou uviedli, že sadzby tejto kancelárie sa pohybovali v rozmedzí od 225 do 600 eur za hodinu, po zľavách, ale pred zdanením (pozri [http://www.rtbfl.be/info/belgique/detail\\_la-ministre-galant-appelee-a-s-expliquer-a-la-chambre-sur-ses-frais-d-avocats?id=9120926](http://www.rtbfl.be/info/belgique/detail_la-ministre-galant-appelee-a-s-expliquer-a-la-chambre-sur-ses-frais-d-avocats?id=9120926)).

27 — Smernica Rady 85/337/EHS z 27. júna 1985 o posudzovaní vplyvov určitých verejných a súkromných projektov na životné prostredie (Ú. v. ES L 175, 1985, s. 40; Mim. vyd. 15/001, s. 248); pozri poznámku pod čiarou 6. Piaty odsek článku 10a vyžaduje, aby bolo konanie „primerané, spravodlivé, včasné a nie nedostupne drahé“.

konania a môže zohľadniť situáciu predmetných účastníkov konania, primeranú možnosť úspechu navrhovateľa, závažnosť konania pre navrhovateľa a pre ochranu životného prostredia, zložitosť uplatniteľného práva a konania, prípadnú nerozvážnu povahu návrhu v rôznych štádiách konania, ako aj existenciu vnútroštátneho systému právnej pomoci alebo režimu ochrany v oblasti trov konania.<sup>28</sup>

91. Je teda zrejmé, že skutočné posúdenie súladu s požiadavkou, aby právne prostriedky neboli nedostupne drahé, je potrebné vykonať jednotlivo od prípadu k prípadu. Súdny dvor však rozhodol, že nie je možné dospieť k záveru, že požiadavka bola správne prebratá do vnútroštátneho práva, iba ak „právny predpis zaväzuje vnútroštátny súd, aby zaručil, že konanie pre žalobcu nebude nedostupne drahé“.<sup>29</sup> V prejednávanej veci žiadny z účastníkov konania vo veci samej neuviedol, že požiadavka nebola správne prebratá do belgického práva.

92. Článok 9 ods. 4 Aarhuského dohovoru sa navyše týka konaní uvedených v článku 9 ods. 1 až 3, z ktorých všetky odkazujú na kritériá vnútroštátneho práva. Súdny dvor z tohto dôvodu rozhodol, že článok 9 ods. 3 neobsahuje nijakú nepodmienenú a dostatočne presnú povinnosť takej povahy, aby priamo upravovala právne postavenie jednotlivcov, a pri svojom preberaní alebo účinkoch podlieha prijatiu následného opatrenia. V dôsledku toho sa nemožno spoliehať na spochybnenie platnosti ustanovenia právnych predpisov Únie.<sup>30</sup>

93. Čo sa týka článku 9 ods. 5 Aarhuského dohovoru, stačí len uviesť, že toto ustanovenie vyžaduje od strán iba to, aby „zvážili“ vytvorenie vhodných podporných mechanizmov s cieľom odstrániť alebo znížiť finančné a iné bariéry v prístupe k spravodlivosti. Nie je preto možné naňho odkazovať na účely spochybnenia platnosti akéhokoľvek skutočne prijatého ustanovenia právnych predpisov Únie.

#### Rovnosť zbraní medzi stranami sporu

94. Táto položená otázka sa v podstate týka skutočnosti, že zdaniteľné osoby, ktoré využívajú služby advokátov na účely ich zdaniteľných plnení, majú nárok na odpočet DPH (na vstupe) splatnej za tieto služby od DPH (na výstupe), ktorú musia zaplatiť daňovým orgánom, pričom koneční spotrebitelia (alebo zdaniteľné osoby, ktoré využívajú služby advokátov z iných dôvodov ako zo zdaniteľných plnení) nemajú takýto nárok na odpočet dane. V dôsledku toho žalobcovia na pojednávaní uviedli, že neskôr uvedení sú v porovnaní so skôr uvedenými vo (finančnej) nevýhode v každom právnom spore.

28 — Rozsudok Edwards a Pallikaropoulos (C-260/11, EU:C:2013:221, bod 36 a nasl. a výroková časť).

29 — Rozsudok Komisia/Spojené kráľovstvo (C-530/11, EU:C:2014:67, bod 55).

30 — Pozri napríklad rozsudok Rada a i./Vereniging Milieudefensie a Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht (C-401/12 P až C-403/12 P, EU:C:2015:4, body 54 a 55 a citovanú judikatúru).

95. Pokiaľ ide o článok 6 EDLP, štrasburský súd rozhodol, že pod pojmom spravodlivý proces treba rozumieť rovnosť zbraní, v zmysle zaručenia rovnováhy medzi stranami sporu a zaručuje že každej strane sporu sa poskytne primeraná možnosť predložiť svoj spor za podmienok, ktoré ju zjavne neznevýhodnia vo vzťahu k protistrane.<sup>31</sup> Tento súd sa vo svojej judikatúre zaoberal rôznymi spormi, keď došlo k porušeniu požiadavky rovnosti zbraní,<sup>32</sup> ale pokiaľ viem, nikdy neposudzoval situáciu, keď sa na náklady na právne služby uplatňovali *ad valorem* dávky, ktoré rozhodne ovplyvnili len jednu zo strán.

96. Najbližším podobným prípadom sa zdá byť vec „*McDonald's Two*“,<sup>33</sup> keď dvom jednotlivcom, žalovaným za ohováranie reťazcom rýchleho občerstvenia McDonald za to, že zverejnili leták obsahujúci kritické informácie o reťazci, bola odopretá právna pomoc pri ich obhajobe.<sup>34</sup> Štrasburský súd poukazoval najmä na neobvyklú dĺžku a zložitosť konania pri svojom rozhodnutí, v ktorom dospel k záveru, že odmietnutie právnej pomoci zbavilo obžalovaných možnosti účinne predložiť svoj spor, čo viedlo k neprijateľnej nerovnosti zbraní s McDonald, a teda že došlo k porušeniu článku 6 ods. 1 EDLP.

97. Toto rozhodnutie však nepovažujem za osobitne užitočné, pokiaľ ide o žalobcov v konaní vo veci samej. Je pravda, že ide o situáciu, keď si jedna strana môže jednoduchším spôsobom dovoliť služby advokáta. Je však zrejmé, že štrasburský súd vo svojom rozsudku uznal, že miera nerovnosti zbraní z dôvodu rozdielu v možnosti platiť za tieto služby mohla a dokonca musela byť tolerovaná. Konštatovanie porušenia článku 6 ods. 1 EDLP bolo založené na konkrétnych okolnostiach sporu, ktorý by zahŕňal dlhé a zložité konania začaté bohatou nadnárodnou korporáciou proti dvom jednotlivcom s nízkymi príjmami, ktorým bola odoprená právna pomoc napriek možnosti diskrečného poskytnutia tejto pomoci.

98. Ako som už uviedla, pravidlá týkajúce sa právnej pomoci sú značne nezávislé od tých, ktorými sa riadi uplatňovanie DPH na služby poskytované advokátmi. Členské štáty však môžu využiť právnu pomoc na vyrovnanie nerovnosti zbraní a môžu byť požiadané, aby tak urobili v niektorých prípadoch (ako napríklad vo veci *McDonald's Two*). Judikatúru štrasburského súdu však nemožno podľa môjho názoru vykladať tak, že vyžaduje, aby členské štáty upustili od uplatňovania 21 % dane, ktorú možno vyberať od niektorých sporných strán a od iných nie.

99. Navyše sa mi zdá, že aj keď maximálny rozdiel nákladov v pomere 121:100 skutočne znevýhodní jednu procesnú stranu vo vzťahu k druhej, neporušuje samotnú podstatu práva na prístup k spravodlivosti. V každom prípade štát nemá povinnosť zabezpečiť absolútnu rovnosť zbraní.

100. Podotýkam tiež, že skutočná nerovnosť zbraní je pravdepodobne podmienená ďalšími faktormi, najmä rozdielmi v „pomere kvality a ceny“ stanovenými rôznymi advokátmi a v celkových finančných prostriedkoch každej strany. Napríklad, ak je bohatý spotrebiteľ v súdnom spore s obchodníkom, ktorý má finančné ťažkosti, skutočnosť, že si obchodník môže odpočítať DPH vzťahujúcu sa na služby

31 — Pozri napríklad rozsudky ESLP z 27. októbra 1993, *Dombo Beheer B.V. v. Holandsko*, č. 14448/88, § 33, séria A č. 274; z 23. októbra 1996, *Ankerl v. Švajčiarsko*, § 38, Zbierka rozsudkov a rozhodnutí 1996 V; *Kress v. Francúzsko* [GC], č. 39594/98, § 72, ESLP 2001; a zo 4. júna 2002, *Komanický v. Slovensko*, č. 32106/96, § 45. Vo svojej analýze zásady rovnosti zbraní Súdny dvor prijal jednotné stanovisko: pozri rozsudok *Otis a i.*, C-199/11, EÚ:C:2012:684, bod 71, a *Guardian Industries a Guardian Europe/Komisia*, C-580/12 P, EÚ:C:2014:2363, bod 31.

32 — Napríklad, kde: odvolanie jednej strany nebolo doručené druhej strane (rozsudok ESLP zo 6. februára 2001, *Beer v. Rakúsko*, č. 30428/96, § 19); čas prestal plynúť len jednej zo strán (*Platakou v. Grécko*, č. 38460/97, § 48, ESLP 2001-I; *Wynen v. Belgicko*, č. 32576/96, § 32, ESLP 2002-VIII); len jeden z dvoch kľúčových svedkov bol vypočutý (rozsudok z 27. októbra 1993, *Dombo Beheer B.V. v. Holandsko*, č. 14448/88, §§ 34 a 35, séria A č. 274); jedna strana mala značné výhody, pokiaľ ide o prístup k relevantným informáciám, mala dominantné postavenie v konaniach a mala výrazný vplyv na posúdenie súdu (*Yvon v. Francúzsko*, č. 44962/98, § 37, ESLP 2003-V); alebo jeden z účastníkov konania bol v postavení alebo mal funkciu, ktoré ho zvýhodňovali a súd sťažil druhej strane možnosť napadnúť protistranu tým, že jej neumožnil predložiť príslušné dokumenty alebo predvolať svedka (z 24. februára 1997, *De Haes a Gijssels v. Belgicko*, č. 19983/92, § 54 a 58, *Zbierka rozsudkov a rozhodnutí* 1997-I).

33 — *Steel a Morris/Spojené kráľovstvo*, č. 68416/01, § 59 až 72, ESLP 2005-II.

34 — Hoci žalovaní splnili všeobecné finančné kritériá na poskytnutie právnej pomoci, žaloba pre ohováranie bola v zásade vylúčená zo systému právnej pomoci a diskrečná právomoc poskytnúť takúto pomoc vo výnimočných prípadoch nebola uplatnená.



advokáta, ho nestavia do výhodnejšieho postavenia oproti spotrebiteľovi, ak si nemôže dovoliť právnika rovnakej kvality ako jeho súper. Naopak, ak človek na ulici bojuje s nemilosrdným nadnárodným gigantom, skutočnosť, že si nadnárodný gigant môže odpočítať DPH vzťahujúce sa na služby externých advokátov, nebude pravdepodobne rozhodujúci faktor týkajúci sa bežnej nerovnosti zbraní.

Rovnosť zaobchádzania, zákaz diskriminácie a daňová neutralita

101. Podstatou otázky č. 3 je, či nemožnosť oslobodiť služby advokátov od DPH predstavuje zakázanú diskrimináciu vo vzťahu k týmto službám v porovnaní s ostatnými „činnosťami verejného záujmu“ uvedenými v článku 132 ods. 1 smernice o DPH.

102. Z ustálenej judikatúry vyplýva, že „zásada rovnosti zaobchádzania, ktorej vyjadrením v oblasti DPH je zásada daňovej neutrality, vyžaduje, aby porovnateľné situácie neboli posudzované rozdielne okrem prípadu, že takéto rozdielne zaobchádzanie by bolo možné objektívne odôvodniť.“<sup>35</sup>

103. Ako som už poznamenala, predmetom oslobodení od dane, stanovených v článku 132 ods. 1 smernice o DPH, nie je podporovať všetky činnosti vo verejnom záujme, ale iba niektoré z nich, najmä tie, ktoré sú «v ňom uvedené a veľmi podrobne opísané». <sup>36</sup> V tejto súvislosti som v mojich návrhoch vo veci Horizon College and Haderer uviedla, že zoznam oslobodení od daní nie je systematický, takže domnienky o úmysle zákonodarcu nemožno automaticky vyvodiť pre jedno oslobodenie od iného oslobodenia. <sup>37</sup>

104. Na účely argumentácie však predpokladajme, že môj záver v danej veci bol nesprávny alebo prinajmenšom vyjadrený neprimerane všeobecne. Je možné rozoznať určitú vnútornú logiku odôvodňujúcu oslobodenia od dane stanovené v článku 132 ods. 1?

105. Tieto oslobodenia sa týkajú najmä: poskytovania služieb poštou [pododsek a)], rôznych zdravotníckych a so zdravotníctvom súvisiacich služieb [pododseky b) až e) a p)], združení osôb vykonávajúcich aktivitu oslobodené od dane [pododsek f)], verejnoprospešnej činnosti alebo činnosti v oblasti sociálneho zabezpečenia [pododsek g)], sociálnej starostlivosti a vzdelávania detí a mládeže [pododseky h) až j)] spolu s ich športovými činnosťami [pododsek m)], cirkevných, kultúrnych a súvisiacich činností [pododseky k), l) a n)], vyzbierania finančných prostriedkov na činnosti uvedené v pododsekoch b), g) až i) a l) až n) [pododsek o)] a činností verejnoprávnych rozhlasových a televíznych inštitúcií [pododsek q)].

106. Niektoré dotknuté činnosti sú oslobodené od dane pod podmienkou, že sú neziskovými činnosťami [pozri napríklad pododsek g) a h)], zatiaľ čo iné činnosti môžu byť vykonávané na obchodné účely [pozri napríklad pododsek j)]. V niektorých prípadoch sa vyžaduje, aby neexistovalo narušenie hospodárskej súťaže [pododseky f), l) a o)].

107. V rozsahu, v akom je možné konštatovať, že existuje určitá spojitosť medzi týmito činnosťami, je možné pozorovať, že spadajú do štyroch skupín, a to verejnej komunikácie, zdravotníctva a verejnoprospešnej činnosti, vzdelávania a kultúry v širšom slova zmysle. Neexistuje žiadny základ, podľa ktorého by bolo možné všeobecne konštatovať, že služby advokátov spadajú, alebo konkurujú alebo sú v skutočnosti podobné, <sup>38</sup> niektorej z činností spadajúcej do širokej skupiny opísanej vyššie, a ešte menej do niektorých podrobne opísaných činností.

35 — Pozri nedávny rozsudok Jetair a BTW-*eenheid* BTWE Travel4you (C-599/12, EU:C:2014:144, bod 53).

36 — Pozri bod 52 vyššie.

37 — C-434/05 a C-445/05, EU:C:2007:149, bod 64.

38 — Pozri v tomto zmysle rozsudok Mark & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211, bod 49), v ktorom Súdny dvor uviedol, že „zatiaľ čo však o porušení zásady daňovej neutrality môže ísť len medzi konkurujúcimi si hospodárskymi subjektmi... porušenie všeobecnej zásady rovnosti zaobchádzania sa môže prejavovať ďalšími formami diskriminácie týkajúcej sa hospodárskych subjektov, ktoré si nie sú nevyhnutne konkurentmi, ale nachádzajú sa v porovnateľnej situácii z iných hľadísk“.

108. V každom prípade predpokladať, že činnosti iné než tie, ktoré sú uvedené a opísané v článku 132 ods. 1, by mali byť oslobodené od dane, by znamenalo zásadnú zmenu judikatúry, podľa ktorej „výrazy použité na označenie uvedených oslobodení sa majú vykladať doslovne, keďže predstavujú výnimky zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každého plnenia poskytnutého zdaniteľnou osobou“.<sup>39</sup>

109. Z vyššie uvedeného podľa môjho názoru vyplýva, že neexistujú žiadne dôvody, na základe ktorých by bolo možné predpokladať, že skutočnosť, že služby advokátov nie sú uvedené na zozname v článku 132 ods. 1 smernice o DPH, má za následok, že sa s rovnakými situáciami zaobchádza rozdielne.

## Návrh

110. Na základe vyššie uvedeného zastávam názor, že Súdny dvor by mal na otázky položené Cour constitutionnelle (Ústavný súd, Belgicko) odpovedať takto:

1. Na základe správneho výkladu článku 371 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, členský štát, ktorý v súlade s týmto ustanovením aj naďalej oslobodzuje od DPH poskytovanie služieb advokátmi, môže obmedziť rozsah tohto oslobodenia bez toho, aby ho zrušil v celom rozsahu. Avšak v prípade, že oslobodenie v celom rozsahu zrušil, nemôže tento členský štát opätovne zaviesť to isté oslobodenie v obmedzenejšom rozsahu.
2. Článok 132 ods. 1 písm. g) ani žiadne iné ustanovenie smernice 2006/112 neopravňuje členské štáty, aby oslobodili od DPH poskytovanie služieb advokátmi v rámci vnútroštátneho režimu právnej pomoci ako služieb, ktoré úzko súvisia so sociálnou starostlivosťou alebo činnosťou v oblasti sociálneho zabezpečenia.
3. Preskúmanie prejudiciálnych otázok teda nepreukázalo nič, čo by mohlo mať vplyv na platnosť smernice 2006/112.

39 — Pozri bod 52 vyššie.