

Downloaded via the EU tax law app / web

WYROK TRYBUNAŹU (czwarta izba)

z dnia 28 lipca 2016 r. (*)

Podatek VAT – Dyrektywa 2006/112/WE – Ważność i wykładnia dyrektywy – Usługi świadczony przez adwokatów – Opodatkowanie VAT – Prawo do skutecznego środka prawnego – Równowaga – Pomoc prawna

W sprawie C-543/14

mając za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Cour constitutionnelle (trybunał konstytucyjny, Belgia), postanowieniem z dnia 13 listopada 2014 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 27 listopada 2014 r., w postępowaniach:

Ordre des barreaux francophones et germanophone i in.,

Jimmy Tessens i in.,

Orde van Vlaamse Balies,

Ordre des avocats du barreau d’Arlon i in.

przeciwko

Conseil des ministres,

przy udziale:

Association Syndicale des Magistrats ASBL,

Conseil des barreaux européens,

TRYBUNAŁ (czwarta izba),

w składzie: T. von Danwitz (sprawozdawca), prezes izby, C. Lycourgos, E. Juhász, C. Vajda i K. Jürimäe, sędziowie,

rzecznik generalny: E. Sharpston,

sekretarz: V. Tourrès, administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 16 grudnia 2015 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Ordre des barreaux francophones et germanophone i in. przez adwokatów V. Letelliera, R. Leloupa, E. Huismana, J. Buelensa oraz C. T’Sjoen,
- w imieniu J. Tessensa i in. przez adwokatów J. Toury’ego oraz M. Denysa,

- w imieniu Orde van Vlaamse Balies przez adwokatów D. Lindemansa oraz E. Travers?,
- w imieniu Ordre des avocats du barreau d’Arlon i in. przez adwokata D. Lagasse’a,
- w imieniu Association Syndicale des Magistrats ASBL przez adwokata V. Letelliera,
- w imieniu Conseil des barreaux européens przez adwokatów M. Mausea oraz M. Delanote’a,
- w imieniu rządu belgijskiego przez M. Jacobs oraz J.C. Halleux, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu greckiego przez K. Georgiadisa oraz A. Dimitrakopoulou, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu francuskiego przez D. Colasa oraz J.S. Pilczera, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Rady Unii Europejskiej przez E. Chatziioakeimidou, E. Moro oraz M. Moore’a, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez H. Krämera, J.F. Brakelanda oraz M. Owsiany-Hornung, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 10 marca 2016 r.,
wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni i ważności dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Ordre des barreaux francophones et germanophone, Jimmym Tessensem, Orde van Vlaamse Balies, Ordre des avocats du barreau d’Arlon, a także innymi osobami fizycznymi i prawnymi a Conseil des ministres (radę ministrów, Belgia) w przedmiocie wniosku o stwierdzenie nieważności art. 60 loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses (ustawy z dnia 30 lipca 2013 r. w sprawie przepisów różnych, *Moniteur belge* z dnia 1 sierpnia 2013 r., s. 48270, zwanej dalej „ustawą z dnia 30 lipca 2013 r.”), która zniosła zwolnienie z podatku od wartości dodanej (VAT) usług świadczonych przez adwokatów w ramach wykonywania ich zwykłej działalności.

Ramy prawne

Prawo międzynarodowe

EKPC

3 Artykuł 6 Konwencji o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności, sporządzonej w Rzymie dnia 4 listopada 1950 r. (zwanej dalej „EKPC”), stanowi:

„1. Każdy ma prawo do sprawiedliwego i publicznego rozpatrzenia jego sprawy w rozsądnym terminie przez niezawisły i bezstronny sąd ustanowiony ustawą przy rozstrzygnięciu o jego prawach i obowiązkach o charakterze cywilnym albo o zasadności każdego oskarżenia w

wytoczonej przeciwko niemu sprawie karnej. [...].

[...]

3. Każdy oskarżony o popełnienie czynu zagrożonego karą ma co najmniej prawo do:

[...]

c) bronięcia się osobiście lub przez ustanowionego przez siebie obrońcę, a jeżeli nie ma wystarczających środków na pokrycie kosztów obrony – do bezpłatnego korzystania z pomocy obrońcy wyznaczonego z urzędu, gdy wymaga tego dobro wymiaru sprawiedliwości;

[...]”.

4. Artykuł 14 EKPC stanowi:

„Korzystanie z praw i wolności wymienionych w niniejszej konwencji powinno być zapewnione bez dyskryminacji wynikającej z takich powodów, jak płeć, rasa, kolor skóry, język, religia, przekonania polityczne i inne, pochodzenie narodowe lub społeczne, przynależność do mniejszości narodowej, majątek, urodzenie bądź z jakichkolwiek innych przyczyn”.

Międzynarodowy pakt praw obywatelskich i politycznych

5. Artykuł 14 ust. 1 i 3 Międzynarodowego paktu praw gospodarczych, społecznych i kulturalnych, przyjętego przez Zgromadzenie Ogólne Narodów Zjednoczonych w dniu 16 grudnia 1966 r., który wszedł w życie w dniu 23 marca 1976 r. (zwanego dalej „MPPOiP”), ma następujące brzmienie:

„1. Wszyscy ludzie są równi przed sądami i trybunałami. Każdy ma prawo do sprawiedliwego i publicznego rozpatrzenia sprawy przez właściwy, niezależny i bezstronny sąd, ustanowiony przez ustawę, przy orzekaniu co do zasadności oskarżenia przeciw niemu w sprawach karnych bądź co do jego praw i obowiązków w sprawach cywilnych. [...].

[...]

3. Każda osoba oskarżona o popełnienie przestępstwa ma prawo, na zasadach pełnej równości, co najmniej do następujących gwarancji:

[...]

b) dysponowania odpowiednim czasem i możliwościami w celu przygotowania obrony i porozumienia się z obrońcą przez siebie wybranym;

[...]

d) obecności na rozprawie, bronięcia się osobiście lub przez obrońcę przez siebie wybranego; do otrzymania informacji, jeżeli nie posiada obrońcy, o istnieniu powyższego prawa oraz posiadania obrońcy wyznaczonego dla niej w każdym przypadku, kiedy interesy sprawiedliwości tego wymagają, bez ponoszenia kosztów obrony w przypadkach, kiedy oskarżony nie posiada dostatecznych środków na ich pokrycie.

[...]”.

6. Zgodnie z art. 26 MPPOiP:

„Wszyscy są równi wobec prawa i są uprawnieni bez żadnej dyskryminacji do jednakowej ochrony prawnej. Jakakolwiek dyskryminacja w tym zakresie powinna być ustawowo zakazana oraz powinna być zagwarantowana przez ustawę równa dla wszystkich i skuteczna ochrona przed dyskryminacją z takich względów, jak: rasa, kolor skóry, płeć, język, religia, poglądy polityczne lub inne, pochodzenie narodowe lub społeczne, sytuacja majątkowa, urodzenie lub jakiegokolwiek inne okoliczności”.

Konwencja z Aarhus

7 Artykuł 9 Konwencji o dostępie do informacji, udziale społeczeństwa w podejmowaniu decyzji oraz dostępie do wymiaru sprawiedliwości w sprawach dotyczących środowiska, podpisanej w Aarhus w dniu 25 czerwca 1998 r. i zatwierdzonej w imieniu Wspólnoty Europejskiej decyzją Rady 2005/370/WE z dnia 17 lutego 2005 r. (Dz.U. 2005, L 124, s. 1) (zwanej dalej „konwencją z Aarhus”), stanowi:

„1. Każda ze stron zapewni, w ramach krajowego porządku prawnego, że każda osoba, która stwierdzi, że jej żądanie udostępnienia informacji zgodnie z postanowieniami artykułu 4 pozostało nierozpatrzone, niesusznie odrzucone w całości lub w części, zażądane nieodpowiednio lub w inny sposób potraktowane niezgodnie z postanowieniami tego artykułu, będzie miała dostęp do procedury odwoławczej przed sądem lub innym niezależnym i bezstronnym organem powołanym z mocy ustawy.

[...]

2. Każda ze stron zapewni, w ramach krajowego porządku prawnego, że członkowie zainteresowanej społecznością:

- a) mający wystarczający interes lub, alternatywnie,
- b) powołujący się na naruszenie uprawnień, jeżeli przepisy postępowania administracyjnego strony wymagają tego jako przesłanki,

mają dostęp do procedury odwoławczej przed sądem lub innym niezależnym i bezstronnym organem powołanym z mocy ustawy, dla kwestionowania legalności z przyczyn merytorycznych lub formalnych każdej decyzji, działania lub zaniechania w sprawach regulowanych postanowieniami artykułu 6 oraz, jeżeli przewiduje tak prawo krajowe i z zastrzeżeniem ustępu 3 poniżej, innych postanowień niniejszej konwencji.

Określenie tego, co stanowi wystarczający interes oraz naruszenie uprawnień, następuje zgodnie z wymaganiami prawa krajowego i stosownie do celu, jakim jest przyznanie zainteresowanej społeczności szerokiego dostępu do wymiaru sprawiedliwości w zakresie określonym niniejszą konwencją. Dla osiągnięcia tego interesu organizacji pozarządowej spełniającej wymagania, o których mowa w artykule 2 ustęp 5, uważa się za wystarczający w rozumieniu litery a). Także organizację uważa się również za posiadającą uprawnienia mogące być przedmiotem naruszeń w rozumieniu litery b).

[...]

3. Dodatkowo i bez naruszania postanowień odnoszących się do procedur odwoławczych, o których mowa w ustępach 1 i 2, każda ze stron zapewni, że członkowie społeczeństwa spełniającej wymagania, o ile takie istnieją, określone w prawie krajowym, będą mieli dostęp do administracyjnej lub sądowej procedury umożliwiającej kwestionowanie działania lub zaniechania osób prywatnych lub władz publicznych naruszających postanowienia jej prawa krajowego w

dziedzinie ?rodowiska.

4. Dodatkowo i bez naruszania postanowie? ust?pu 1, procedury, o których mowa powy?ej w ust?pach 1, 2 i 3, przewidywa? b?d? odpowiednie i prawnie skuteczne ?rodki zaradcze, w??czaj?c w to, je?li oka?e si? to potrzebne, wstrzymanie wykonania kwestionowanego dzia?ania, oraz b?d? bezstronne, oparte na zasadzie równo?ci, terminowe i niedyskryminacyjne ze wzgl?du na koszty. Rozstrzygni?cia regulowane niniejszym artyku?em przedstawia si? lub dokumentuje w formie pisemnej. Rozstrzygni?cia s?dów i, gdziekolwiek to mo?liwe, innych organów s? publicznie dost?pne.

5. Dla wsparcia realizacji postanowie? niniejszego artyku?u ka?da ze stron zapewnia informowanie spo?ecze?stwa o dost?pie do administracyjnych lub s?dowych ?rodków odwo?awczych oraz rozwa?a stworzenie odpowiedniego mechanizmu udzielania pomocy, aby zlikwidowa? lub zredukowa? finansowe i inne ograniczenia dost?pu do wymiaru sprawiedliwo?ci?.

Prawo Unii

8 Artyku? 1 ust. 2 dyrektywy 2006/112 stanowi:

„Zasada wspólnego systemu VAT polega na zastosowaniu do towarów i us?ug ogólnego podatku konsumpcyjnego dok?adnie proporcjonalnego do ceny towarów i us?ug, niezale?nie od liczby transakcji, które maj? miejsce w procesie produkcji i dystrybucji poprzedzaj?cym etap obci??enia tym podatkiem.

VAT, obliczony od ceny towaru lub us?ugi wed?ug stawki, która ma zastosowanie do takiego towaru lub us?ugi, jest wymagalny od ka?dej transakcji, po odj?ciu kwoty podatku poniesionego bezpo?rednio w ró?nych sk?adnikach kosztów.

Wspólny system VAT stosuje si? a? do etapu sprzeda?y detalicznej w??cznie?.

9 Zgodnie z art. 2 ust. 1 tej dyrektywy:

„Opodatkowaniu VAT podlegaj? nast?puj?ce transakcje:

[...]

c) odp?atne ?wiadczenie us?ug na terytorium pa?stwa cz?onkowskiego przez podatnika dzia?aj?cego w takim charakterze;

[...]”.

10 Na podstawie art. 96 omawianej dyrektywy pa?stwa cz?onkowskie stosuj? stawki podstawow? VAT, która jest okre?lana przez ka?de pa?stwo cz?onkowskie jako procent podstawy opodatkowania i która jest jednakowa dla dostaw towarów i ?wiadczenia us?ug.

11 Artyku? 98 ust. 1 i 2 tej dyrektywy stanowi:

„1. Pa?stwa cz?onkowskie mog? stosowa? jedn? lub dwie stawki obni?one.

2. Stawki obni?one maj? zastosowanie wy??cznie do dostaw towarów i ?wiadczenia us?ug, których kategorie s? okre?lone w za??czniku III.

[...]”.

12 Za??cznik III do dyrektywy 2006/112, zatytu?owany „Wykaz dostaw towarów i ?wiadczenia

usług, do których można zastosować stawki obniżone, o których mowa w art. 98”, w pkt 15 wymienia „dostaw[?] towarów i świadczenie usług przez instytucje uznawane przez państwa członkowskie za instytucje o charakterze społecznym i działające w zakresie pomocy społecznej lub zabezpieczenia społecznego, o ile te rodzaje działalności nie są zwolnione na mocy art. 132, 135 i 136”.

13 Artykuł 132 tej dyrektywy, znajdujący się w rozdziale 2 jej tytułu IX, zatytułowanym „Zwolnienia dotyczące określonych czynności wykonywanych w interesie publicznym”, w ust. 1 stanowi:

„Państwa członkowskie zwalniają następujące transakcje:

[...]

g) świadczenie usług i dostawa towarów ściśle związanych z opieką i pomocą społeczną, wraz z usługami świadczonymi przez domy spokojnej starości, dokonywane przez podmioty prawa publicznego lub inne podmioty uznane za podmioty o charakterze społecznym przez dane państwo członkowskie;

[...]”.

14 Zgodnie z art. 168 lit. a) omawianej dyrektywy:

„Jeżeli towary i usługi wykorzystywane są na potrzeby opodatkowanych transakcji podatnika, podatnik jest uprawniony, w państwie członkowskim, w którym dokonuje tych transakcji, do odliczenia następujących kwot od kwoty VAT, którą jest zobowiązany zapłacić:

a) VAT należny lub zapłacony w tym państwie członkowskim od towarów i usług, które zostały mu dostarczone lub które mają być mu dostarczone przez innego podatnika;

[...]”.

15 Zgodnie z art. 371 tejże dyrektywy „[p]aństwa członkowskie, które w dniu 1 stycznia 1978 r. zwalniają transakcje, których wykaz znajduje się w załączniku X cz. B, mogą utrzymać zwolnienia dla tych transakcji na warunkach obowiązujących w każdym z tych państw członkowskich w tym dniu”. Wśród transakcji wymienionych w tym wykazie znajdują się między innymi usługi świadczone przez prawników.

Prawo belgijskie

16 Artykuł 44 ust. 1 loi du 3 juillet 1969 créant le code de la taxe sur la valeur ajoutée (ustawy z dnia 3 lipca 1969 r. ustanawiającej kodeks podatku od wartości dodanej, *Moniteur belge* z dnia 17 lipca 1969 r., s. 7046), w wersji sprzed wejścia w życie ustawy z dnia 30 lipca 2013 r., stanowi:

„Zwolnieniu z podatku podlegają usługi świadczone w wykonaniu zwykłej działalności przez następujące osoby:

1. adwokatów

[...]”.

17 Na podstawie art. 60 ustawy z dnia 30 lipca 2013 r., który wszedł w życie w dniu 1 stycznia 2014 r.:

„W art. 44 [ust. 1] kodeksu podatku od wartości dodanej, zastąpionego ustawą z dnia 28 grudnia 1992 r. i zmienionego ustawą z dnia 28 grudnia 2011 r., uchyla się pkt 1”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

18 W ramach sporu w postępowaniu głównym Cour constitutionnelle (trybuna konstytucyjny, Belgia) rozpatruje szereg skarg dotyczących stwierdzenia nieważności art. 60 ustawy z dnia 30 lipca 2013 r. Przepis ten zniosł, ze skutkiem od dnia 1 stycznia 2014 r., zwolnienie z podatku VAT usług świadczonych przez adwokatów, jakie to zwolnienie Królestwo Belgii utrzymało na podstawie przepisu przejściowego art. 371 dyrektywy 2006/112.

19 Ustawowa stawka VAT stosowana do usług świadczonych przez adwokatów wynosi 21% w Belgii.

20 Sąd odsyłający zastanawia się nad pytaniem, czy opodatkowanie usług świadczonych przez adwokatów podatkiem VAT i zwiększenie kosztów tych usług, do jakiego prowadzi owo opodatkowanie, są zgodne z prawem do skutecznego środka prawnego, a w szczególności z prawem do skorzystania z pomocy adwokata. Ponadto zastanawia się on, czy przepisy będące przedmiotem postępowania głównego są zgodne z zasadą równości broni, jeżeli ów wzrost kosztów obejmuje jedynie podmioty niebędące podatnikami i niekorzystające z pomocy prawnej, podczas gdy podmioty będące podatnikami mają możliwość odliczenia podatku VAT naliczonego od tych świadczeń.

21 W tych okolicznościach Cour constitutionnelle (trybuna konstytucyjny) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1 a) Czy poddajcie usługi świadczone przez adwokatów podatkowi VAT bez uwzględnienia, w świetle prawa do korzystania z pomocy adwokata i zasady równości broni, okoliczności, że podmiot, który nie korzysta z pomocy prawnej, podlega opodatkowaniu podatkiem VAT lub nie podlega takiemu opodatkowaniu, dyrektywa 2006/112 jest zgodna z art. 47 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej w związku z art. 14 MPPOiP i z art. 6 EKPC w zakresie, w jakim art. 47 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej przyznaje każdemu prawo do sprawiedliwego rozpatrzenia jego sprawy, możliwość uzyskania porady prawnej, skorzystania z pomocy obrocy i przedstawiciela oraz prawo do pomocy prawnej, o ile dana osoba nie posiada wystarczających środków, jeżeli pomoc ta jest konieczna dla zapewnienia skutecznego dostępu do wymiaru sprawiedliwości?

b) Czy z tych samych względów dyrektywa 2006/112 jest zgodna z art. 9 ust. 4 i 5 konwencji z Aarhus w zakresie, w jakim przytoczone przepisy konwencji z Aarhus przewidują prawo dostępu do wymiaru sprawiedliwości i wskazują, że dostęp taki ma być niedyskryminujący ze względu na koszty dzięki stworzeniu odpowiedniego mechanizmu udzielania pomocy, aby zlikwidować lub zredukować finansowe i inne ograniczenia dostępu do wymiaru sprawiedliwości?»

c) Czy usługi świadczone przez adwokatów w ramach krajowego systemu pomocy prawnej mogły zostać zaliczone do usług ściśle związanych z opieką i pomocą społeczną, o których mowa w art. 132 ust. 1 lit. g) dyrektywy 2006/112, czy też mogły one zostać zwolnione na mocy innego przepisu dyrektywy? W przypadku udzielenia odpowiedzi przeczącej na to pytanie: czy wykładnia dyrektywy 2006/112, zgodnie z którą dyrektywa ta nie zezwala na zwolnienie z podatku VAT usług świadczonych przez adwokatów na rzecz podmiotów, które korzystają z pomocy

prawnej w ramach krajowego systemu pomocy prawnej, jest zgodna z art. 47 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej w związku z art. 14 MPPOiP i z art. 6 EKPC?

2) W przypadku udzielenia odpowiedzi przeczącej na [pytanie pierwsze lit. a)–c)]: czy art. 98 dyrektywy 2006/112 w zakresie, w jakim nie przewiduje on możliwości zastosowania stawki obniżonej podatku VAT do usług świadczonych przez adwokatów w danym przypadku w zależności od tego, czy podmiot niekorzystający z pomocy prawnej podlega opodatkowaniu podatkiem VAT, czy też nie podlega takiemu opodatkowaniu, jest zgodny z art. 47 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej w związku z art. 14 MPPOiP i z art. 6 EKPC w zakresie, w jakim art. 47 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej przyznaje każdemu prawo do sprawiedliwego rozpatrzenia jego sprawy, możliwość uzyskania porady prawnej, skorzystania z pomocy obrocy i przedstawiciela oraz prawo do pomocy prawnej, o ile dana osoba nie posiada wystarczających środków, jeżeli pomoc ta jest konieczna dla zapewnienia skutecznego dostępu do wymiaru sprawiedliwości?

3) W przypadku udzielenia odpowiedzi przeczącej na [pytanie pierwsze lit. a)–c)]: czy art. 132 dyrektywy 2006/112 jest zgodny z zasadą równości i niedyskryminacji w rozumieniu art. 20 i 21 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej i art. 9 TUE w związku z art. 47 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej, w zakresie, w jakim nie przewiduje on, w ramach działalności wykonywanej w interesie publicznym, zwolnienia z podatku VAT usług świadczonych przez adwokatów, podczas gdy inne usługi podlegają takiemu zwolnieniu jako usługi świadczone w interesie publicznym, na przykład usługi świadczone przez poczty państwowe, różne usługi medyczne czy też usługi związane z kształceniem, sportem lub kulturą, i podczas gdy rozpatrywana różnica w traktowaniu usług świadczonych przez adwokatów i usług zwolnionych z podatku przez art. 132 dyrektywy 2006/112 budzi uzasadnione wątpliwości, ponieważ usługi świadczone przez adwokatów przyczyniają się do poszanowania niektórych praw podstawowych?

4 a) W przypadku udzielenia odpowiedzi przeczącej na [pytanie pierwsze lit. a)–c)]: czy wykładnia art. 371 dyrektywy 2006/112 może zostać dokonana, zgodnie z art. 47 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej, w taki sposób, że zezwala ona państwu członkowskiemu na częściowe utrzymanie zwolnienia usług świadczonych przez adwokatów, jeżeli usługi te są wykonywane na rzecz podmiotów niebędących podatnikami VAT?

b) Czy wykładnia art. 371 dyrektywy 2006/112 może zostać dokonana, zgodnie z art. 47 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej, również w taki sposób, że zezwala ona państwu członkowskiemu na częściowe utrzymanie zwolnienia usług świadczonych przez adwokatów, jeżeli usługi te są wykonywane na rzecz podmiotów, które korzystają z pomocy prawnej w ramach krajowego systemu pomocy prawnej?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego lit. a)

22 Poprzez pytanie pierwsze lit. a) sąd odsyłający zmierza zasadniczo do zbadania przez Trybunał wątpliwości art. 1 ust. 2 oraz art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 w świetle prawa do skutecznego środka prawnego i zasady równości broni zagwarantowanych w art. 47 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej (zwanej dalej „kartą”) w zakresie, w jakim przepisy te nakładają podatek VAT na usługi świadczone przez adwokatów na rzecz podmiotów, które nie korzystają z pomocy prawnej w ramach krajowego systemu pomocy prawnej.

23 Ponieważ sąd odsyłający powołuje się nie tylko na art. 47 karty, lecz także na art. 14 MPPOiP i art. 6 EKPC, należy przypomnieć, że jakkolwiek zgodnie z art. 6 ust. 3 TUE prawa podstawowe chronione na mocy EKPC są częściowo prawa Unii jako zasady ogólne, a art. 52 ust. 3

karty nakazuje prawom chronionym na mocy tej karty odpowiadaj?cym prawom chronionym na mocy EKPC przypisywa? takie samo znaczenie i takie same skutki jak te, jakie maj? prawa uj?te we wspomnianej konwencji, to jednak konwencja ta, do czasu przyst?pienia do niej Unii, nie stanowi aktu prawnego formalnie obowi?zuj?cego w porz?dku prawnym Unii (wyroki: z dnia 26 lutego 2013 r., Åkerberg Fransson, C?617/10, EU:C:2013:105, pkt 44; z dnia 3 wrze?nia 2015 r., Inuit Tapiriit Kanatami i in./Komisja, C?398/13 P, EU:C:2015:535, pkt 45; a tak?e z dnia 15 lutego 2016 r., N., C?601/15 PPU, EU:C:2016:84, pkt 45). To ostatnie stwierdzenie dotyczy równie? MPPOiP. Tym samym badanie wa?no?ci dyrektywy 2006/112 powinno zosta? przeprowadzone wy?cznie w ?wietle praw podstawowych gwarantowanych przez kart? (zob. podobnie wyrok z dnia 15 lutego 2016 r., N., C?601/15 PPU, EU:C:2016:84, pkt 46 i przytoczone tam orzecznictwo).

24 W odniesieniu do zakresu badania wymaganego w zadanym pytaniu nale?y stwierdzi?, ?e ogranicza si? ono do szczególnego kosztu, jaki wynika z opodatkowania us?ug ?wiadczonych przez adwokatów podatkiem VAT wed?ug stawki 21%, i nie dotyczy ca?o?ci kosztów wi???cych si? z post?powaniem s?dowym.

25 Ponadto w?tpliwo?ci wyra?one przez s?d odsy?aj?cy dotycz? wy?cznie sytuacji podmiotów, które nie korzystaj? z pomocy prawnej na podstawie w?a?ciwych przepisów prawa krajowego. Zgodnie bowiem z wyja?nieniami przedstawionymi przez ten s?d, na podmioty, które korzystaj? z tej pomocy, nie ma wp?ywu ewentualny wzrost kosztów adwokackich mog?cy wynika? z opodatkowania podatkiem VAT us?ug ?wiadczonych przez adwokatów, poniewa? koszty tych us?ug bierze na siebie pa?stwo belgijskie.

26 Natomiast inne podmioty co do zasady powinny ponosi?, na mocy zasad przewidzianych przez prawo krajowe, koszty adwokackie wraz z podatkiem VAT, co zdaniem s?du odsy?aj?cego rodzi pytania dotycz?ce zgodno?ci takiego obci??enia podatkowego z prawem do skutecznego ?rodka prawnego zagwarantowanego w art. 47 karty. S?d ten ?ywi ponadto w?tpliwo?ci co do zgodno?ci tego obci??enia podatkowego z zasad? równo?ci broni, poniewa? tylko podmioty maj?ce status podatnika dysponuj? prawem do odliczenia VAT naliczonego od us?ug ?wiadczonych przez adwokatów, na podstawie art. 168 lit. a) dyrektywy 2006/112, a opodatkowanie tych us?ug podatkiem VAT obejmuje podmioty w ró?ny sposób w zale?no?ci od tego, czy maj? one status podatnika, czy te? nie.

W przedmiocie prawa do skutecznego ?rodka prawnego

27 Artyku? 47 karty ustanawia prawo do skutecznego ?rodka prawnego, które to prawo obejmuje, zgodnie z akapitem drugim tego artyku?u, w szczególno?ci mo?liwo?? uzyskania porady prawnej, skorzystania z pomocy obro?cy i przedstawiciela. Akapit trzeci tego artyku?u gwarantuje prawo do skutecznego ?rodka prawnego poprzez przyznanie pomocy prawnej osobom, które nie posiadaj? wystarczaj?cych ?rodków.

28 W tym wzgl?dzie nale?y zauwa?y?, ?e z akt sprawy przed?o?onych Trybuna?owi wynika, i? podmioty niemaj?ce prawa do pomocy prawnej, których jedynie dotyczy pytanie pierwsze lit. a), na podstawie w?a?ciwych przepisów prawa krajowego posiadaj? wystarczaj?ce ?rodki na dost?p do s?du, tak ?e korzystaj? z pomocy przedstawiciela. W odniesieniu do tych podmiotów prawo do skutecznego ?rodka prawnego ustanowione w art. 47 karty co do zasady nie gwarantuje prawa do zwolnienia z podatku VAT us?ug ?wiadczonych przez adwokatów.

29 Pytanie pierwsze lit. a), dotycz?ce wa?no?ci art. 1 ust. 2 i art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 w ?wietle art. 47 karty, podlega ocenie w zale?no?ci od cech tych przepisów i nie mo?e zale?e? od szczególnych okoliczno?ci danego przypadku.

30 Ponadto, nawet je?li dost?p do wymiaru sprawiedliwo?ci i skuteczno?? ochrony prawnej

zależą od szeregu czynników o różnym charakterze, to jednak koszty związane z postępowaniem sądowym, wśród których znajduje się podatek VAT obciążający usługi świadczone przez adwokatów, również mogą mieć wpływ na decyzję podmiotu o dochodzeniu swych praw na drodze sądowej poprzez skorzystanie z pomocy przedstawiciela.

31 Jednakże z orzecznictwa Trybunału wydanego w licznych dziedzinach innych niż VAT wynika, że opodatkowanie takich kosztów może być kwestionowane w świetle prawa do skutecznego środka prawnego zagwarantowanego w art. 47 karty tylko wtedy, gdy koszty te mają charakter przeszkody nie do pokonania (zob. analogicznie wyrok z dnia 22 grudnia 2010 r., DEB, C-279/09, EU:C:2010:811, pkt 61; postanowienie z dnia 13 czerwca 2012 r., GREP, C-156/12, niepublikowane, EU:C:2012:342, pkt 46) lub gdy spowodują w praktyce, że korzystanie z uprawnień przyznanych przez porządek prawny Unii stanie się niemożliwe lub nadmiernie utrudnione (zob. analogicznie wyrok z dnia 6 października 2015 r., Orizzonte Salute, C-61/14, EU:C:2015:655, pkt 48, 49, 58).

32 Skarżący w postępowaniu głównym podkreślił wprawdzie, że opodatkowanie usług adwokatów podatkiem VAT według stawki 21% oznacza dla osób, które nie korzystają z pomocy prawnej i których jedynie dotyczy pytanie pierwsze lit. a), znaczne zwiększenie kosztów związanych z postępowaniem sądowym.

33 Jednakże, jak w szczególności podniósł rząd belgijski w uwagach na piśmie, opodatkowanie tych usług podatkiem VAT według stawki 21% nie oznacza, w tej samej proporcji, zwiększenia opłat adwokackich, ponieważ jako podatnicy, ci ostatni mają prawo do odliczenia VAT obciążającego nabycie towarów lub usług w ramach usług, jakie świadczą, zgodnie z art. 168 lit. a) dyrektywy 2006/112. Ponieważ wykonanie prawa do odliczenia może zmniejszyć ich opłaty, stopień, w jakim adwokaci są ekonomicznie zmuszeni do przeniesienia ciężaru wynikającego z VAT od ich wynagrodzeń, jest niepewny.

34 Zakres ewentualnego podwyższenia tych wynagrodzeń jest tym bardziej niepewny, że w Belgii stosowany jest system wynagrodzeń swobodnie negocjowanych. W ramach takiego systemu, opartego na konkurencji między adwokatami, owi adwokaci muszą uwzględniać sytuację ekonomiczną swoich klientów. Ponadto, jak stwierdziła rzeczniczka generalna w pkt 85 opinii, zgodnie z właściwymi przepisami krajowymi wynagrodzenia adwokatów powinny respektować limity wynikające z wymogu uzasadnionego umiaru.

35 Nie można zatem ustanowić żadnej ścisłej, a wręcz mechanicznej korelacji pomiędzy opodatkowaniem VAT usług świadczonych przez adwokatów a zwiększeniem ceny tych usług.

36 W każdym razie, jako że kwota VAT będzie przedmiotem postępowania głównego nie stanowi nawet najistotniejszej części kosztów związanych z postępowaniem sądowym, nie można uznać, że opodatkowanie podatkiem VAT usług świadczonych przez adwokatów samo w sobie stanowi przeszkodę nie do pokonania w dostępie do wymiaru sprawiedliwości lub że w praktyce uniemożliwia lub nadmiernie utrudnia wykonywanie uprawnień przyznanych przez porządek prawny Unii. W tych okolicznościach fakt, że opodatkowanie to może ewentualnie skutkować zwiększeniem tych kosztów, w świetle prawa do skutecznego środka prawnego zagwarantowanego w art. 47 karty nie może podważyć takiego opodatkowania.

37 Gdy szczególne okoliczności danej sprawy oznaczają, że opodatkowanie usług świadczonych przez adwokatów podatkiem VAT samo w sobie stanowi przeszkodę nie do pokonania w dostępie do wymiaru sprawiedliwości lub w praktyce uniemożliwia lub nadmiernie utrudnia wykonywanie uprawnień przyznanych przez porządek prawny Unii, należy je uwzględnić poprzez odpowiednie dostosowanie prawa do pomocy prawnej, zgodnie z art. 47 akapit trzeciej karty.

38 W świetle powyższych wywodów należy stwierdzić, że ochrona przyznana przez to prawo nie rozszerza się na opodatkowanie podatkiem VAT usług świadczonych przez adwokatów.

W przedmiocie zasady równości broni

39 Skarżący w postępowaniu głównym kwestionują również art. 1 ust. 2 oraz art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 również w kontekście zasady równości broni na tej podstawie, że opodatkowanie podatkiem VAT usług świadczonych przez adwokatów według stawki 21% stawia w niekorzystnej sytuacji osoby niepodlegające opodatkowaniu w stosunku do osób mających status podatnika. Ta niekorzystna sytuacja wynika z faktu, że te ostatnie, w odróżnieniu od tych pierwszych, korzystają z prawa do odliczenia i nie ponoszą ciężaru finansowego wynikającego z tego poboru VAT.

40 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału zasada równości broni, która jest konsekwencją samego pojęcia rzetelnego procesu i której celem jest zapewnienie równowagi między stronami w postępowaniu, wiąże się z obowiązkiem przyznania każdej ze stron rozsądnej możliwości przedstawienia swojej sprawy, w tym również swoich dowodów, w warunkach niestawiających jej w wyrażeniu mniej korzystnej sytuacji w stosunku do strony przeciwnej (zob. podobnie wyroki: z dnia 6 listopada 2012 r., *Otis i in.*, C-199/11, EU:C:2012:684, pkt 71, 72; z dnia 12 listopada 2014 r., *Guardian Industries i Guardian Europe/Komisja*, C-580/12 P, EU:C:2014:2363, pkt 31; a także postanowienie z dnia 16 lipca 2015 r., *Sánchez Morcillo i Abril García*, C-539/14, EU:C:2015:508, pkt 48).

41 Zasada ta ma na celu zachowanie równowagi proceduralnej między stronami postępowania sądowego poprzez zagwarantowanie równości praw i obowiązków tych stron, w szczególności w odniesieniu do zasad regulujących przeprowadzenie postępowania dowodowego i kontradiktoryjne postępowanie przed sądem (zob. podobnie wyrok z dnia 6 listopada 2012 r., *Otis i in.*, C-199/11, EU:C:2012:684, pkt 71, 72), a także prawa tych stron do środka odwoławczego (wyrok z dnia 17 lipca 2014 r., *Sánchez Morcillo i Abril García*, C-169/14, EU:C:2014:2099, pkt 44, 48, 49).

42 Jednakże zasada równości broni nie oznacza, jak stwierdziła Rada w uwagach przedstawionych Trybunałowi, obowiązku zrównania pozycji stron w odniesieniu do kosztów finansowych poniesionych w ramach postępowania sądowego.

43 Jeżeli chodzi o opodatkowanie usług świadczonych przez adwokatów podatkiem VAT według stawki 21%, należy zauważyć, że nawet jeżeli opodatkowanie tym podatkiem i wykonanie prawa do odliczenia mogłyby wprawdzie przynieść, dla identycznej kwoty wynagrodzenia, korzyść pieniężną osobie mającej status podatnika w stosunku do osoby niepodlegającej opodatkowaniu, to ta korzyść pieniężna nie narusza jednak równowagi proceduralnej stron.

44 W pkt 28 niniejszego wyroku stwierdzono bowiem, że osoby te mogły w istocie dysponować wystarczającymi środkami pozwalającymi na pokrycie kosztów związanych z postępowaniem sądowym, w tym wynagrodzenia adwokata. Zatem niezależnie od ewentualnej korzyści finansowej, jaka może przypaść jednej czy drugiej z tych osób, opodatkowanie podatkiem VAT

usług świadczonych przez adwokatów będzie przedmiotem postępowania głównego nie może, jeżeli chodzi o prawo do sprawiedliwego procesu, postawić osób niepodlegających opodatkowaniu w sytuacji wyraźnie niekorzystnej w stosunku do osób mających status podatnika.

45 Jak stwierdziła Komisja w uwagach przedstawionych Trybunałowi, zdolność strony sporu do zapłaty wyższego wynagrodzenia adwokata niż wynagrodzenie zapłacone przez stronę przeciwną niekoniecznie przekłada się na lepsze zastępstwo prawne. Zgodnie bowiem ze stwierdzeniem zawartym w pkt 34 niniejszego wyroku, w ramach systemu swobodnie negocjowanych wynagrodzeń adwokata, takiego jak system obowiązuje w Belgii, adwokaci mogą być zmuszeni do uwzględnienia sytuacji ekonomicznej swoich klientów i odstąpienia od klientów niepodlegających opodatkowaniu wynagrodzeń, wraz z podatkiem VAT, niższych niż wynagrodzenia, jakich dostają od klientów będących podatnikami.

46 Należy zatem stwierdzić, że gwarancja przyznana przez zasadę równości broni nie obejmuje opodatkowania usług świadczonych przez adwokatów podatkiem VAT według stawki 21%.

47 W świetle powyższych rozważań na pytanie pierwsze lit. a) należy odpowiedzieć, że badanie art. 1 ust. 2 oraz art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 w świetle prawa do skutecznego środka prawnego i zasady równości broni zagwarantowanych w art. 47 karty nie wykazało żadnego elementu mającego wpływ na ich ważność w zakresie, w jakim przepisy te nakładają podatek VAT na usługi świadczone przez adwokatów na rzecz podmiotów, które nie korzystają z pomocy prawnej w ramach krajowego systemu pomocy prawnej.

W przedmiocie pytania pierwszego lit. b)

48 Poprzez pytanie pierwsze lit. b) sąd odsyłający zmierza zasadniczo do zbadania przez Trybunał ważności art. 1 ust. 2 oraz art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 w świetle art. 9 ust. 4 i 5 konwencji z Aarhus w zakresie, w jakim przepisy te obejmują podatkiem VAT usługi świadczone przez adwokatów.

49 W tym względzie należy przypomnieć, że z utrwalonego orzecznictwa Trybunału wynika, iż przepisy umowy międzynarodowej, której stroną jest Unia, mogą zostać powołane na poparcie skargi o stwierdzenie nieważności prawa wtórnego Unii lub zarzutu opartego na niezgodności z prawem takiego aktu wyjącznie pod warunkiem, po pierwsze, że nie sprzeciwia się temu charakter i struktura tej umowy, a po drugie, że treść tych przepisów jest bezwarunkowa i dostatecznie jasna (wyrok z dnia 13 stycznia 2015 r., Rada i in./Vereniging Milieudefensie i Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht, od C-401/12 P do C-403/12 P, EU:C:2015:4, pkt 54 i przytoczone tam orzecznictwo).

50 W odniesieniu do art. 9 ust. 4 konwencji z Aarhus, z samego brzmienia tego przepisu wynika, że znajduje on zastosowanie tylko do postępowań, o których mowa w art. 9 ust. 1, 2 i 3 tej konwencji. Te ostatnie przepisy nie zawierają żadnego bezwarunkowego i dostatecznie precyzyjnego zobowiązania mogącego bezpośrednio regulować sytuację prawną jednostek.

51 W odniesieniu do art. 9 ust. 3 owej konwencji Trybunał orzekł bowiem, że skoro tylko „członkowie społeczeństwa spełniający wymagania, o ile takie istnieją, określone w prawie krajowym” mają prawa przewidziane w rzeczonym przepisie, to przepis ów jest uzależniony – w zakresie jego wykonania lub skutków – od wydania kolejnego aktu (wyroki: z dnia 8 marca 2011 r., Lesoochranárske zoskupenie, C-240/09, EU:C:2011:125, pkt 45; a także z dnia 13 stycznia 2015 r., Rada i in./Vereniging Milieudefensie i Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht, od C-401/12 P do C-403/12 P, EU:C:2015:4, pkt 55).

52 Jak stwierdziła Rzecznik Generalna w pkt 92 opinii, art. 9 ust. 1 i 2 konwencji z Aarhus odnosi się ponadto do wymogów określonych w prawie krajowym. Zgodnie bowiem z tymi przepisami, przewidziane przez nie procedury odwoławcze powinny być ustanowione przez „prawo krajowe” stron tej konwencji, a ustawodawca krajowy powinien w szczególności określić, czy zamierza przewidzieć możliwość procedury odwoławczej „przed sądem lub innym niezależnym i bezstronnym organem powołanym z mocy ustawy”. Ponadto z art. 9 ust. 2 akapit drugi tej konwencji wynika, że określenie tego, „co stanowi wystarczający interes oraz naruszenie uprawnień”, następuje zgodnie z wymaganiami prawa krajowego.

53 Wynika z tego, że art. 9 ust. 4 konwencji z Aarhus odnosi się wyłącznie do przepisów tej konwencji, które nie spełniają wymogów określonych w pkt 49 niniejszego wyroku, aby mogła być o nią powołana na poparcie skargi o stwierdzenie nieważności aktu prawa wtórnego Unii.

54 Zatem art. 9 ust. 4 owej konwencji nie może być powoływany w celu podważenia ważności dyrektywy 2006/112.

55 W odniesieniu do art. 9 ust. 5 konwencji z Aarhus z przepisu tego, zgodnie z którym każda ze stron konwencji „zapewnia” stworzenie „odpowiedniego mechanizmu udzielania pomocy”, aby zlikwidować lub zredukować finansowe i inne ograniczenia dostępu do wymiaru sprawiedliwości, wynika, że on też nie zawiera bezwarunkowego i dostatecznie precyzyjnego zobowiązania oraz że w wykonaniu lub skutkach jest on uzależniony od wydania kolejnego aktu.

56 W tych okolicznościach art. 9 ust. 5 rzeczony konwencji nie może, ze względu na swój charakter, być powoływany do celów kwestionowania ważności dyrektywy 2006/112.

57 W świetle powyższych rozważań na pytanie pierwsze lit. b) należy odpowiedzieć, że art. 9 ust. 4 i 5 konwencji z Aarhus nie może być powoływany do celów oceny ważności art. 1 ust. 2 oraz art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112.

W przedmiocie pytania pierwszego lit. c)

58 Poprzez pytanie pierwsze lit. c) sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 132 ust. 1 lit. g) dyrektywy 2006/112 lub „inny przepis” tej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że usługi świadczone przez adwokatów na rzecz podmiotów, które korzystają z pomocy prawnej w ramach krajowego systemu pomocy prawnej, takiego jak będący przedmiotem postępowania głównego, są zwolnione z podatku VAT. W wypadku udzielenia odpowiedzi przeczącej na to pytanie sąd ten zmierza zasadniczo do zbadania przez Trybunał ważności art. 1 ust. 2 oraz art. 2 ust. 1 lit. c) tej dyrektywy w świetle art. 47 karty w zakresie, w jakim przepisy te obejmują świadczenie tych usług podatkiem VAT.

59 Tytułem wstępu należy zauważyć, że mimo iż główne pytanie odnosi się zarówno do art. 132 ust. 1 lit. g) dyrektywy 2006/112, jak i do ewentualnego „innego przepisu” tej dyrektywy, wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym nie pozwala na identyfikację tych przepisów rzeczony dyrektywy, innych niż jej art. 132 ust. 1 lit. g), na podstawie których usługi świadczone przez adwokatów w ramach krajowego systemu pomocy prawnej mogłyby być zwolnione z podatku VAT.

60 Jak stwierdziła Rzecznik Generalna w pkt 54 i 55 opinii, o ile Trybunał nie rozpatrywał jeszcze zastosowania zwolnienia przewidzianego w art. 132 ust. 1 lit. g) dyrektywy 2006/112 do usług świadczonych przez adwokatów w ramach krajowego systemu pomocy prawnej, to jednak orzekł, że usługi te nie mogą być objęte obniżoną stawką VAT na podstawie art. 98 ust. 2 tej

dyrektywy w związku z pkt 15 załącznika III do tej dyrektywy (zob. podobnie wyrok z dnia 17 czerwca 2010 r., Komisja/Francja, C-492/08, EU:C:2010:348, pkt 47).

61 W wyroku tym Trybunał uznał, że skoro pkt 15 załącznika III do rzeczony dyrektywy zezwala państwu członkowskim na stosowanie obniżonej stawki podatku VAT nie do wszystkich świadczonych usług o charakterze społecznym, lecz tylko do tych, które są świadczone przez podmioty spełniające podwójny wymóg: posiadania przez nie same społecznego charakteru i działania w zakresie pomocy społecznej lub zabezpieczenia społecznego, sprzeczna z wolą prawodawcy Unii – jak jest ograniczenie możliwości stosowania obniżonej stawki tylko do usług świadczonych przez instytucje spełniające ów podwójny wymóg – byłaby sytuacja, gdyby państwo członkowskie miało swobodę zaklasyfikowania podmiotów prywatnych mających cele zarobkowe jako instytucji w rozumieniu owego pkt 15 na tej tylko podstawie, że podmioty te również świadczą usługi o charakterze społecznym (zob. podobnie wyrok z dnia 17 czerwca 2010 r., Komisja/Francja, C-492/08, EU:C:2010:348, pkt 43, 44).

62 Trybunał orzekł więc, że państwo członkowskie nie może stosować obniżonej stawki VAT do usług świadczonych przez podmioty prywatne mające cel zarobkowy tylko na podstawie oceny charakteru tych usług, bez uwzględnienia w szczególności celów realizowanych przez te podmioty oraz trwałości ich działania w zakresie społecznym. Tymczasem, z uwagi na ogół celów i brak trwałości ewentualnej działalności w zakresie społecznym, ogólna kategoria zawodowa adwokatów i zastępców sądowych nie może zostać uznana za mającą charakter społeczny (zob. podobnie wyrok z dnia 17 czerwca 2010 r., Komisja/Francja, C-492/08, EU:C:2010:348, pkt 45, 46).

63 Orzecznictwo to ma zastosowanie mutatis mutandis do zwolnienia przewidzianego w art. 132 ust. 1 lit. g) dyrektywy 2006/112, ponieważ jego stosowanie nie tylko podlega warunkowi dotyczącemu społecznego charakteru danych usług, przy czym powinny one być ściśle związane z opieką i pomocą społeczną, ale jest ono ponadto ograniczone do usług świadczonych przez podmioty uznane za podmioty o charakterze społecznym.

64 W niniejszej sprawie z akt sprawy przedłożonych Trybunałowi wynika, że usługi świadczone w ramach krajowego systemu pomocy prawnej nie są świadczone przez wszystkich adwokatów, lecz tylko przez tych, którzy dobrowolnie są gotowi świadczyć te usługi tytułem działania głównego lub dodatkowego i którzy w tym celu są wpisani na corocznie sporządzanej liście. Wydaje się zatem, że świadczenie usług w ramach takiego systemu stanowi tylko jeden spośród innych celów zawodu adwokata.

65 Zatem usługi świadczone przez adwokatów w ramach krajowego systemu pomocy prawnej będące przedmiotem postępowania głównego nie są zwolnione z podatku VAT na podstawie art. 132 ust. 1 lit. g) dyrektywy 2006/112.

66 Wreszcie, na wypadek gdyby usługi te nie były zwolnione z podatku VAT, sąd odsyłający zastanawia się nad ważnością art. 1 ust. 2 oraz art. 2 ust. 1 lit. c) rzeczony dyrektywy w świetle art. 47 karty w zakresie, w jakim obejmują one te usługi stawki VAT wynoszące 21%. W tym zakresie z wyjaśnienia sądu odsyłającego wynika, że krajowy system pomocy prawnej będący przedmiotem postępowania głównego przejmuje wszystkie koszty adwokackie podmiotów, które korzystają z tej pomocy, w tym podatek VAT obciążający usługi adwokatów.

67 W braku dodatkowych wskazówek sądu odsyłającego dotyczących skutków opodatkowania VAT usług świadczonych przez adwokatów w ramach krajowego systemu pomocy prawnej nie podważa prawa do skutecznego środka prawnego podmiotów, które korzystają z takiej pomocy.

68 W świetle powyższych wywodów na pytanie pierwsze lit. c) należy odpowiedzieć, że art.

132 ust. 1 lit. g) dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że usługi świadczone przez adwokatów na rzecz podmiotów, które korzystają z pomocy prawnej w ramach krajowego systemu pomocy prawnej, takiego jak białoty przedmiotem postępowania głównego, nie są zwolnione z podatku VAT.

W przedmiocie pytań od drugiego do czwartego

69 Biorąc pod uwagę odpowiedzi udzielone na pytanie pierwsze lit. a)–c), nie ma potrzeby badania pytań od drugiego do czwartego.

W przedmiocie kosztów

70 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (czwarta izba) orzeka, co następuje:

- 1) **Badanie art. 1 ust. 2 oraz art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w świetle prawa do skutecznego środka prawnego i zasady równości broni zagwarantowanych w art. 47 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej nie wykazało żadnego elementu mającego wpływ na ich ważność w zakresie, w jakim przepisy te nakładają podatek od wartości dodanej na usługi świadczone przez adwokatów na rzecz podmiotów, które nie korzystają z pomocy prawnej w ramach krajowego systemu pomocy prawnej.**
- 2) **Artykuł 9 ust. 4 i 5 Konwencji o dostępie do informacji, udziale społeczeństwa w podejmowaniu decyzji oraz dostępie do wymiaru sprawiedliwości w sprawach dotyczących środowiska, podpisanej w Aarhus w dniu 25 czerwca 1998 r., nie może być powoływany do celów oceny ważności art. 1 ust. 2 oraz art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112.**
- 3) **Artykuł 132 ust. 1 lit. g) dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że usługi świadczone przez adwokatów na rzecz podmiotów, które korzystają z pomocy prawnej w ramach krajowego systemu pomocy prawnej, takiego jak białoty przedmiotem postępowania głównego, nie są zwolnione z podatku od wartości dodanej.**

Podpisy

* Język postępowania: francuski.