ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πρώτο τμήμα)

της 23ης Οκτωβρίου 2025 *

«Προδικαστική παραπομπή – Φορολογία – Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) – Οδηγία 2006/112/ΕΚ – Πράξεις υποκείμενες στον ΦΠΑ – Άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′ – Παροχές υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας – Άρθρο 9, παράγραφος 1 – Υποκείμενος στον φόρο – Νομική συνδρομή παρασχεθείσα δωρεάν από δικηγόρο σε διάδικο στο πλαίσιο ένδικης διαδικασίας – Καταβολή της αμοιβής του δικηγόρου αυτού από τον ηττηθέντα αντίδικο»

Στην υπόθεση C-744/23 [Zlakov] [i],

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Sofiyski rayonen sad (περιφερειακό δικαστήριο Σόφιας, Βουλγαρία) με απόφαση της 29ης Νοεμβρίου 2023, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο την 1η Δεκεμβρίου 2023, στο πλαίσιο της δίκης

Τ.Ρ.Τ.

κατά

«Financial Bulgaria» EOOD,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πρώτο τμήμα),

συγκείμενο από τους F. Biltgen, πρόεδρο τμήματος, T. von Danwitz, Αντιπρόεδρο του Δικαστηρίου, ασκούντα καθήκοντα δικαστή του πρώτου τμήματος, I. Ziemele, A. Kumin (εισηγητή) και S. Gervasoni, δικαστές,

γενική εισαγγελέας: J. Kokott

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

– η «Financial Bulgaria» EOOD, εκπροσωπούμενη από τον P. Damyanov και την M. Kozhuharova,

* Γλώσσα διαδικασίας: η βουλγαρική.

[i] Η ονομασία που έχει δοθεί στην παρούσα υπόθεση είναι πλασματική. Δεν αντιστοιχεί στο πραγματικό όνομα κανενός διαδίκου.

– η Πολωνική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον B. Majczyna,

– η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον M. Herold και την G. Koleva,

αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα, που ανέπτυξε τις προτάσεις της κατά τη συνεδρίαση της 8ης Μαΐου 2025,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, του άρθρου 24, παράγραφος 1, του άρθρου 26, παράγραφος 1, στοιχείο β′, του άρθρου 28 και του άρθρου 75 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ 2006, L 347, σ. 1) (στο εξής: οδηγία ΦΠΑ).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ του Τ.Ρ.Τ. και της «Financial Bulgaria» EOOD με αντικείμενο αίτημα του δικηγόρου του Τ.Ρ.Τ. να του καταβάλει η Financial Bulgaria, πέραν της αμοιβής του, τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) που υπολογίζεται επί του ποσού της εν λόγω αμοιβής.

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

3 Το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, της οδηγίας ΦΠΑ προβλέπει ότι στον ΦΠΑ υπόκεινται «οι παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο έδαφος ενός κράτους μέλους από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή».

4 Το άρθρο 9, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ προβλέπει τα ακόλουθα:

«Νοείται ως “υποκείμενος στον φόρο” οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής.»

5 Το άρθρο 24, παράγραφος 1, της εν λόγω οδηγίας ορίζει τα εξής:

«Ως “παροχή υπηρεσιών” νοείται κάθε πράξη η οποία δεν αποτελεί παράδοση αγαθών.»

6 Το άρθρο 26, παράγραφος 1, της οδηγίας αυτής προβλέπει τα εξής:

«1. Εξομοιώνονται με παροχές υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας οι ακόλουθες πράξεις:

[…]

β) η χωρίς αντάλλαγμα παροχή υπηρεσιών από τον υποκείμενο στον φόρο για ίδιες ανάγκες αυτού ή του προσωπικού του ή, γενικότερα, για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του.»

7 Κατά το άρθρο 28 της οδηγίας ΦΠΑ:

«Όταν υποκείμενος στον φόρο, ενεργώντας στο όνομά του αλλά για λογαριασμό τρίτου, μεσολαβεί σε παροχή υπηρεσιών, θεωρείται ότι λαμβάνει και παρέχει προσωπικά τις εν λόγω υπηρεσίες.»

8 Το άρθρο 75 της οδηγίας ΦΠΑ έχει ως ακολούθως:

«Για τις παροχές υπηρεσιών που συνίστανται σε χρησιμοποίηση αγαθού, το οποίο κατέχει η επιχείρηση για ίδιες ανάγκες και για παροχές υπηρεσιών δωρεάν, οι οποίες περιλαμβάνονται στο άρθρο 26, η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στο ποσό των εξόδων που έχουν αναληφθεί από τον υποκείμενο στον φόρο για την εκτέλεση της παροχής υπηρεσιών.»

Το βουλγαρικό δίκαιο

9 Ο Zakon za advokaturata (νόμος περί δικηγορικού επαγγέλματος), όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της υποθέσεως της κύριας δίκης (στο εξής: ZA), προβλέπει στο άρθρο 38 τα εξής:

«(1) Δικηγόρος ή δικηγόρος κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης δύναται να παρέχει δωρεάν δικαστική αρωγή και συνδρομή […]:

[…]

2) σε πρόσωπα που αντιμετωπίζουν οικονομικές δυσχέρειες·

[…]

(2) Αν ο αντίδικος καταδικάσθηκε στα δικαστικά έξοδα στις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1, ο δικηγόρος ή ο δικηγόρος από κράτος μέλος της […] Ένωσης δικαιούται δικηγορικής αμοιβής. Το δικαστήριο καθορίζει την αμοιβή τουλάχιστον στο ποσό που προβλέπεται από την κανονιστική απόφαση δυνάμει του άρθρου 36, παράγραφος 2, και υποχρεώνει τον αντίδικο να καταβάλει την εν λόγω αμοιβή.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

10 Ο T.P.T. άσκησε αγωγή κατά της Financial Bulgaria ζητώντας να αναγνωρισθεί ότι σύμβαση εγγυήσεως συναφθείσα μεταξύ τους στο πλαίσιο καταναλωτικής πίστεως ήταν άκυρη. Προς τούτο, ο T.P.T. εκπροσωπήθηκε στο δικαστήριο από δικηγόρο, ο οποίος ενεργούσε στο πλαίσιο μονοπρόσωπης δικηγορικής εταιρείας, βάσει συμβάσεως που είχε συναφθεί μαζί του. Αυτή η νομική συνδρομή παρασχέθηκε δωρεάν, σύμφωνα με το άρθρο 38, παράγραφος 1 σημείο 2 του ZA.

11 Μετά την ευδοκίμηση της αγωγής του T.P.T., το Sofiyski rayonen sad (περιφερειακό δικαστήριο Σόφιας, Βουλγαρία), το οποίο είναι το αιτούν δικαστήριο, υποχρέωσε, με απόφαση της 3ης Αυγούστου 2023, τη Financial Bulgaria να καταβάλει το ποσό των 400 βουλγαρικών λέβα (BGN) στον δικηγόρο του T.P.T., σύμφωνα με το άρθρο 38, παράγραφος 2, του ZA, χωρίς ωστόσο να συμπεριλάβει σε αυτό τον ΦΠΑ.

12 Στις 13 Οκτωβρίου 2023 ο δικηγόρος του Τ.Ρ.Τ. άσκησε αγωγή ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου με αίτημα τη μεταρρύθμιση της αποφάσεως της 3ης Αυγούστου 2023, προκειμένου να του επιδικασθεί, πέραν της αμοιβής του, ο ΦΠΑ ο οποίος υπολογίστηκε επί του ποσού των 400 BGN, ο οποίος ανέρχεται σε 80 BGN.

13 Η Financial Bulgaria αρνήθηκε, υποστηρίζοντας ότι δεν συνέτρεχε λόγος να καταβάλει τον ΦΠΑ επί της δικηγορικής αμοιβής, δεδομένου ότι η δικαστική αρωγή είχε παρασχεθεί δωρεάν στον Τ.Ρ.Τ.

14 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι ο δικηγόρος του Τ.Ρ.Τ. είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ΦΠΑ σύμφωνα με τον βουλγαρικό νόμο περί φόρου προστιθέμενης αξίας και ότι, αν ο εν λόγω δικηγόρος παρέχει τις υπηρεσίες του βάσει συμβάσεως προβλέπουσας αμοιβή καταβλητέα από τον πελάτη του, η δικηγορική αμοιβή θα πρέπει, ως εκ τούτου, να υπόκειται σε ΦΠΑ.

15 Κατά το αιτούν δικαστήριο, πρέπει να διευκρινισθεί αν το ίδιο ισχύει στην περίπτωση κατά την οποία η εκπροσώπηση του πελάτη ενώπιον δικαστηρίου από τον δικηγόρο του παρέχεται δωρεάν και κατά την οποία το αρμόδιο δικαστήριο υποχρεώνει τον ηττηθέντα αντίδικο να καταβάλει, απευθείας στον ίδιο δικηγόρο, το ποσό που αυτός θα είχε λάβει αν η συγκεκριμένη υπηρεσία είχε παρασχεθεί έναντι αμοιβής. Ειδικότερα, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται αν, υπό τις περιστάσεις αυτές, ο δικηγόρος πρέπει να θεωρηθεί ως υποκείμενος στον φόρο και αν η δικαστική συνδρομή συνιστά παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας, ή ακόμη και παροχή υπηρεσιών άνευ ανταλλάγματος η οποία πρέπει να εξομοιωθεί με παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας.

16 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Sofiyski rayonen sad (πρωτοδικείο Σόφιας) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχουν το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο [γ′], το άρθρο 24, παράγραφος 1, το άρθρο 26, παράγραφος 1, στοιχείο β′, και το άρθρο 28 της οδηγίας ΦΠΑ την έννοια ότι στην εκεί αναφερόμενη έννοια της “παροχής υπηρεσιών” εμπίπτει:
   1) η παροχή νομικών υπηρεσιών χωρίς αντάλλαγμα (pro bono) από δικηγόρο διαδίκου στο πλαίσιο δικαστικής διαδικασίας[·]
   2) η παροχή νομικών υπηρεσιών χωρίς αντάλλαγμα (pro bono) από δικηγόρο διαδίκου ο οποίος δικαιώθηκε στη δικαστική διαμάχη, στην περίπτωση κατά την οποία το δικαστήριο επιδίκασε στον δικηγόρο την αμοιβή την οποία αυτός θα ελάμβανε, αν είχε συμφωνηθεί αμοιβή βάσει συμβάσεως με αντικείμενο τη νομική συνδρομή και την υποστήριξη σε νομικές υποθέσεις[;]

2) Έχει το άρθρο 26, παράγραφος 1, στοιχείο β′, της οδηγίας ΦΠΑ την έννοια ότι αποτελεί “[παροχή υπηρεσιών] χωρίς αντάλλαγμα”:
   1) η παροχή νομικών υπηρεσιών χωρίς αντάλλαγμα (pro bono) από δικηγόρο διαδίκου στο πλαίσιο δικαστικής διαδικασίας[·]
   2) η παροχή νομικών υπηρεσιών χωρίς αντάλλαγμα (pro bono) από δικηγόρο διαδίκου ο οποίος δικαιώθηκε στη δικαστική διαμάχη, στην περίπτωση κατά την οποία το δικαστήριο επιδίκασε στον δικηγόρο την αμοιβή την οποία αυτός θα ελάμβανε, αν είχε συμφωνηθεί αμοιβή βάσει συμβάσεως με αντικείμενο τη νομική συνδρομή και την υποστήριξη σε νομικές υποθέσεις[;]

3) Έχουν το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο [γ′], το άρθρο 24, παράγραφος 1, και το άρθρο 26, παράγραφος 1, στοιχείο β′, της οδηγίας ΦΠΑ την έννοια ότι ο όρος "[παροχή υπηρεσιών] εξ επαχθούς αιτίας" περιλαμβάνει την παροχή νομικών υπηρεσιών χωρίς αντάλλαγμα (pro bono) από δικηγόρο διαδίκου ο οποίος δικαιώθηκε στη δικαστική διαμάχη, στην περίπτωση κατά την οποία το δικαστήριο επιδίκασε στον δικηγόρο την αμοιβή την οποία αυτός θα ελάμβανε αν είχε συμφωνηθεί αμοιβή βάσει συμβάσεως με αντικείμενο τη νομική συνδρομή και την υποστήριξη σε νομικές υποθέσεις[;]

4) Πρέπει να θεωρηθεί ότι εμπίπτει στην έννοια του "υποκειμένου στον φόρο" του άρθρου 28 και του άρθρου 75 της οδηγίας ΦΠΑ:
   1) ο δικηγόρος (μονοπρόσωπη δικηγορική εταιρία) ο οποίος παρέσχε νομικές υπηρεσίες χωρίς αντάλλαγμα (pro bono) σε διάδικο στο πλαίσιο δικαστικής διαδικασίας[·]
   2. ο δικηγόρος (μονοπρόσωπη δικηγορική εταιρία) ο οποίος παρέσχε νομικές υπηρεσίες χωρίς αντάλλαγμα (pro bono) σε διάδικο ο οποίος δικαιώθηκε στη δικαστική διαμάχη, στην περίπτωση κατά την οποία το δικαστήριο επιδίκασε στον δικηγόρο την αμοιβή την οποία αυτός θα ελάμβανε αν είχε συμφωνηθεί αμοιβή βάσει συμβάσεως με αντικείμενο τη νομική συνδρομή και την υποστήριξη σε νομικές υποθέσεις[;]»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

17 Κατά πάγια νομολογία, στο πλαίσιο της κατά το άρθρο 267 ΣΛΕΕ διαδικασίας συνεργασίας μεταξύ των εθνικών δικαστηρίων και του Δικαστηρίου, στο Δικαστήριο εναπόκειται να δώσει στο εθνικό δικαστήριο χρήσιμη απάντηση που να του παρέχει τη δυνατότητα να επιλύσει τη διαφορά της οποίας έχει επιληφθεί. Υπό το πρίσμα αυτό, το Δικαστήριο μπορεί, εφόσον είναι αναγκαίο, να αναδιατυπώσει τα ερωτήματα που του υποβάλλονται. Συναφώς, αποτελεί έργο του Δικαστηρίου να συναγάγει, από το σύνολο των στοιχείων που παρέχει το εθνικό δικαστήριο και, ιδίως, από το σκεπτικό της αποφάσεως περί παραπομπής, εκείνα τα στοιχεία του δικαίου της Ένωσης που χρήζουν ερμηνείας, λαμβανομένου υπόψη του αντικειμένου της διαφοράς [πρβλ. απόφαση της 13ης Δεκεμβρίου 1984, Haug-Adrion, 251/83, EU:C:1984:397, σκέψη 9, και της 30ής Απριλίου 2024, M.N. (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, σκέψη 78].

18 Εν προκειμένω, λαμβανομένου υπόψη του πραγματικού πλαισίου, όπως αυτό εκτίθεται στην απόφαση περί παραπομπής, πρέπει να γίνει δεκτό ότι με τα υποβληθέντα ερωτήματα ζητείται από το Δικαστήριο να κρίνει αν οι διατάξεις του άρθρου 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, του άρθρου 24, παράγραφος 1, του άρθρου 26, παράγραφος 1, στοιχείο β′, του άρθρου 28, και του άρθρου 75 της οδηγίας ΦΠΑ έχουν την έννοια ότι συνιστά παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας ή παροχή υπηρεσιών άνευ ανταλλάγματος η οποία πρέπει να εξομοιωθεί με παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας η εκπροσώπηση διαδίκου ενώπιον δικαστηρίου από δικηγόρο, στις περιπτώσεις στις οποίες η υπηρεσία αυτή παρέχεται δωρεάν, αλλά η νομοθεσία του οικείου κράτους μέλους προβλέπει ότι ο αντίδικος, σε περίπτωση καταδίκης του στα δικαστικά έξοδα, καταδικάζεται επίσης στην καταβολή στον δικηγόρο αυτόν αμοιβής της οποίας το ύψος καθορίζεται από τη νομοθεσία αυτή.

19 Προκειμένου να δοθεί απάντηση στο ερώτημα που αναδιατυπώθηκε κατ' αυτόν τον τρόπο, υπενθυμίζεται ότι, σύμφωνα με το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, της οδηγίας περί ΦΠΑ, υπόκεινται στον ΦΠΑ οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο έδαφος κράτους μέλους από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή.

20 Συναφώς, το άρθρο 9, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας περί ΦΠΑ προβλέπει ότι ως «υποκείμενος στον φόρο» νοείται οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξαρτήτως του επιδιωκομένου σκοπού και των αποτελεσμάτων της εν λόγω δραστηριότητας. Προσέτι, κατά το άρθρο 24, παράγραφος 1, της οδηγίας αυτής, ως «παροχή υπηρεσιών» νοείται κάθε πράξη η οποία δεν αποτελεί παράδοση αγαθών.

21 Εν προκειμένω, όπως επισήμανε, κατ' ουσίαν, η γενική εισαγγελέας στα σημεία 33 και 34 των προτάσεών της, ο δικηγόρος του Τ.Ρ.Τ., ο οποίος είναι εγγεγραμμένος σύμφωνα με τον βουλγαρικό νόμο περί φόρου προστιθέμενης αξίας, πρέπει να θεωρηθεί υποκείμενος στον φόρο, κατά την έννοια του άρθρου 9, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ, χωρίς να ασκεί επιρροή, στο πλαίσιο αυτό, το γεγονός ότι η δικηγορική αμοιβή τού καταβλήθηκε για πρόσωπο στο οποίο παρέσχε δωρεάν δικαστική αρωγή και το οποίο δικαιώθηκε στη δικαστική διαμάχη.

22 Προσέτι, επισημαίνεται ότι η νομική εκπροσώπηση πελάτη από δικηγόρο συνιστά παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια του άρθρου 24, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ.

23 Όσον αφορά το ζήτημα αν μια παροχή όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης συνιστά παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται «εξ επαχθούς αιτίας», κατά πάγια νομολογία ο χαρακτηρισμός μιας παροχής υπηρεσιών ως πράξεως «εξ επαχθούς αιτίας», κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας περί ΦΠΑ, προϋποθέτει μόνον την ύπαρξη άμεσης σχέσεως μεταξύ της παροχής αυτής και μιας πράγματι ληφθείσας από τον υποκείμενο στον φόρο αντιπαροχής. Τέτοια άμεση σχέση θεωρείται αποδεδειγμένη, αν υφίσταται μεταξύ του παρόχου και του λήπτη έννομη σχέση στο πλαίσιο της οποίας ανταλλάσσονται αμοιβαίως παροχές και η αμοιβή που λαμβάνει ο πάροχος συνιστά το πραγματικό αντάλλαγμα για την υπηρεσία που παρέχεται στον λήπτη [απόφαση της 21ης Δεκεμβρίου 2023, Administration de l' Enregistrement, des Domaines et de la TVA (ΦΠΑ – Μέλος διοικητικού συμβουλίου), C-288/22, EU:C:2023:1024, σκέψη 33 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία].

24 Αντιθέτως, η άμεση σχέση μεταξύ της παροχής και της αντιπαροχής διαρρηγνύεται όταν η καταβολή της αμοιβής είναι πράγματι εκούσια και τυχαία, οπότε ο καθορισμός του ύψους της είναι σχεδόν αδύνατος ή όταν το ύψος της είναι δύσκολο να ποσοτικοποιηθεί ή είναι αβέβαιο υπό το πρίσμα των περιστάσεων υπό τις οποίες λαμβάνει χώρα ο καθορισμός του [απόφαση της 21ης Δεκεμβρίου 2023, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA (ΦΠΑ – Μέλος διοικητικού συμβουλίου), C-288/22, EU:C:2023:1024, σκέψη 36 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία].

25 Στην προκειμένη περίπτωση, αφενός, από τη διάταξη περί παραπομπής προκύπτει ότι υπάρχει σύμβαση μεταξύ του Τ.Ρ.Τ. και του δικηγόρου του για την παροχή δωρεάν νομικής συνδρομής σύμφωνα με το άρθρο 38, παράγραφος 1, σημείο 2, του ZA. Αφετέρου, δεδομένου ότι ο Τ.Ρ.Τ. δικαιώθηκε στην οικεία ένδικη διαδικασία, ο αντίδικος υποχρεώθηκε, σύμφωνα με το άρθρο 38, παράγραφος 2, του ZA, να καταβάλει στον δικηγόρο αυτόν δικηγορική αμοιβή της οποίας το ύψος καθορίστηκε σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τον νόμο στοιχεία, βάσει των κατώτατων δικηγορικών αμοιβών.

26 Κατά συνέπεια, η ύπαρξη άμεσου σχέσεως μεταξύ της νομικής συνδρομής που παρέσχε ο δικηγόρος του Τ.Ρ.Τ. και της δικηγορικής αμοιβής που του καταβλήθηκε ιδρύεται τόσο με σύμβαση όσο και με νόμο.

27 Στο πλαίσιο αυτό, είναι αδιάφορο το ότι η αμοιβή του δικηγόρου δεν ελήφθη από τον διάδικο στον οποίο παρασχέθηκε η νομική συνδρομή, αλλά από τον αντίδικο, ήτοι από τρίτο μέρος. Πράγματι, για να μπορεί να θεωρηθεί ότι η παροχή υπηρεσιών πραγματοποιείται «εξ επαχθούς αιτίας», κατά την έννοια της οδηγίας ΦΠΑ, δεν είναι αναγκαίο η αντιπαροχή για την παροχή αυτή να λαμβάνεται άμεσα από τον αποδέκτη της παροχής [απόφαση της 21ης Δεκεμβρίου 2023, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA (ΦΠΑ – Μέλος διοικητικού συμβουλίου), C-288/22, EU:C:2023:1024, σκέψη 40 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία].

28 Προσέτι, η εκτίμηση που διατυπώθηκε στη σκέψη 26 της παρούσας αποφάσεως δεν αναιρείται από την αβεβαιότητα σχετικά με την καταβολή δικηγορικής αμοιβής ελλείψει εγγυήσεων ως προς την αίσια έκβαση της ένδικης διαδικασίας και, κατά συνέπεια, ως προς την καταδίκη του αντιδίκου στην καταβολή της εν λόγω αμοιβής.

29 Πράγματι, μολονότι είναι αληθές ότι από τη νομολογία του Δικαστηρίου, και ειδικότερα από τις αποφάσεις της 3ης Μαρτίου 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, σκέψη 19), και της 10ης Νοεμβρίου 2016, Baštová (C-432/15, EU:C:2016:855, σκέψη 29), προκύπτει ότι ο αβέβαιος χαρακτήρας της ίδιας της υπάρξεως αμοιβής είναι ικανός να διαρρήξει την άμεση σχέση μεταξύ της υπηρεσίας που παρέχεται στον λήπτη και της ενδεχομένως ληφθείσας αμοιβής, γεγονός παραμένει ότι τα κρίσιμα στην κύρια δίκη πραγματικά περιστατικά και τα πραγματικά περιστατικά των υποθέσεων επί των οποίων εκδόθηκαν οι αποφάσεις αυτές δεν είναι συγκρίσιμα.

30 Συγκεκριμένα, η απόφαση της 3ης Μαρτίου 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80), αφορούσε πλανόδιο μουσικό ο οποίος ελάμβανε τον οβολό των περαστικών. Συναφώς, το Δικαστήριο έκρινε, στις σκέψεις 16 και 17 της ανωτέρω αποφάσεως, ότι τα έσοδα αυτά δεν αποτελούσαν αντιπαροχή για υπηρεσία παρεχόμενη στους περαστικούς, δεδομένου ότι, αφενός, δεν υπήρχε καμία σύμβαση μεταξύ των μερών, δεδομένου ότι οι περαστικοί κατέβαλλαν εκουσίως τον οβολό τους, του οποίου το ύψος καθόριζαν κατ' αρέσκεια, και, αφετέρου, δεν υφίστατο καμία αναγκαία σχέση μεταξύ της παρεχομένης υπηρεσίας που συνίστατο στην εκτέλεση μουσικού έργου και των ποσών που καταβάλλονταν για αυτήν.

31 Η απόφαση της 10ης Νοεμβρίου 2016, Baštová (C-432/15, EU:C:2016:855), αφορούσε, μεταξύ άλλων, το ζήτημα αν η διάθεση ίππου, από υποκείμενο στον φόρο, στον διοργανωτή ιππικών αγώνων, με σκοπό τη συμμετοχή του ίππου στους εν λόγω αγώνες συνιστούσε παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας.

32 Συναφώς, το Δικαστήριο έκρινε, στις σκέψεις 35 και 37 της εν λόγω αποφάσεως, ότι, κατ' αρχήν, η διάθεση του ίππου δεν μπορεί να αποτελέσει πραγματική αντιπαροχή για υπηρεσία παρασχεθείσα από τον διοργανωτή της ιπποδρομίας και συνιστάμενη στο να επιτρέψει στον ιδιοκτήτη του ίππου τη συμμετοχή του ίππου του στην ιπποδρομία, δεδομένου ότι για την υπηρεσία αυτή ο ιδιοκτήτης του ίππου καταβάλλει τέλη εισόδου και συμμετοχής που αντικατοπτρίζουν την πραγματική αντιπαροχή για τη συμμετοχή στον αγώνα, και ότι το κέρδος που ενδεχομένως θα αποκομίσει ο ιδιοκτήτης του ίππου από τη συμμετοχή αυτή μέσω της αυξήσεως της αξίας του ίππου ή μέσω της δημοσιότητας που παρέχει η συμμετοχή αυτή είναι δυσχερώς ποσοτικοποιήσιμο και αβέβαιο. Προσέτι, ούτε το χρηματικό έπαθλο που ενδεχομένως καταβάλλεται για την καλή κατάταξη του ίππου στον τερματισμό δεν μπορεί να αποτελέσει πραγματική αντιπαροχή για τη διάθεση του ίππου, δεδομένου ότι δεν είναι η διάθεση αυτή από τον ιδιοκτήτη του ίππου στον διοργανωτή της ιπποδρομίας που, ως τοιαύτη, οδηγεί στην καταβολή χρηματικού επάθλου, αλλά η επίτευξη ενός συγκεκριμένου αποτελέσματος στο τέλος της ιπποδρομίας.

33 Στη δε υπόθεση της κύριας δίκης, μολονότι η καταβολή της δικηγορικής αμοιβής εξαρτάται από τον αστάθμητο παράγοντα της εκβάσεως της δίκης, εντούτοις η πραγματική αντιπαροχή για την υπηρεσία συνίσταται στην εκπροσώπηση του πελάτη ενώπιον δικαστηρίου.

34 Στο μέτρο που το αιτούν δικαστήριο παραπέμπει, εξάλλου, στο άρθρο 26, παράγραφος 1, στοιχείο β′, στο άρθρο 28 και στο άρθρο 75 της οδηγίας ΦΠΑ, αρκεί η επισήμανση ότι ουδεμία εκ των διατάξεων αυτών έχει εφαρμογή σε παροχή όπως η επίμαχη.

35 Λαμβανομένου υπόψη του συνόλου των ανωτέρω σκέψεων, στα υποβληθέντα προδικαστικά ερωτήματα προσήκει η απάντηση ότι το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, της οδηγίας ΦΠΑ έχει την έννοια ότι συνιστά παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας, κατά τη διάταξη αυτή, η ενώπιον δικαστηρίου εκπροσώπηση διαδίκου από δικηγόρο στην περίπτωση κατά την οποία η υπηρεσία αυτή παρέχεται δωρεάν, αλλά η νομοθεσία του οικείου κράτους μέλους προβλέπει ότι ο αντίδικος, σε περίπτωση καταδίκης του στα δικαστικά έξοδα, υποχρεούται επίσης να καταβάλει στον δικηγόρο αμοιβή της οποίας το ύψος καθορίζεται από την εν λόγω νομοθεσία.

Επί των δικαστικών εξόδων

36 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ’ αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (πρώτο τμήμα) αποφαίνεται:

Το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας,

έχει την έννοια ότι:

συνιστά παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας, κατά τη διάταξη αυτή, η ενώπιον δικαστηρίου εκπροσώπηση διαδίκου από δικηγόρο στην περίπτωση κατά την οποία η υπηρεσία αυτή παρέχεται δωρεάν, αλλά η νομοθεσία του οικείου κράτους μέλους προβλέπει ότι ο αντίδικος, σε περίπτωση καταδίκης του στα δικαστικά έξοδα, υποχρεούται επίσης να καταβάλει στον δικηγόρο αμοιβή της οποίας το ύψος καθορίζεται από την εν λόγω νομοθεσία.

(υπογραφές)