ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

23 oktober 2025 *

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Aan btw onderworpen handelingen – Artikel 2, lid 1, onder c) – Verrichting van diensten onder bezwarende titel – Artikel 9, lid 1 – Belastingplichtige – Gratis rechtsbijstand door een advocaat aan een partij in een gerechtelijke procedure – Betaling van de honoraria van deze advocaat door de in het ongelijk gestelde wederpartij”

In zaak C-744/23 [Zlakov] [i],

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Sofiyski rayonen sad (rechter in eerste aanleg Sofia, Bulgarije) bij beslissing van 29 november 2023, ingekomen bij het Hof op 1 december 2023, in de procedure

T.P.T.

tegen

„Financial Bulgaria” EOOD,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: F. Biltgen, kamerpresident, T. von Danwitz, vicepresident van het Hof, waarnemend rechter van de Eerste kamer, I. Ziemele, A. Kumin (rapporteur) en S. Gervasoni, rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– „Financial Bulgaria” EOOD, vertegenwoordigd door P. Damyanov en M. Kozhuharova,

* Procestaal: Bulgaars.

[i] Dit is een fictieve naam, die niet overeenkomt met de werkelijke naam van enige partij in de procedure.

– de Poolse regering, vertegenwoordigd door B. Majczyna als gemachtigde,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door M. Herold en G. Koleva als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 8 mei 2025,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 2, lid 1, onder c), artikel 24, lid 1, artikel 26, lid 1, onder b), artikel 28, en artikel 75 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen T.P.T. en „Financial Bulgaria" EOOD over een door de advocaat van T.P.T. ingediend verzoek om betaling, door Financial Bulgaria, van zowel zijn honoraria als de belasting over de toegevoegde waarde (btw) over het bedrag van die honoraria.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Volgens artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn zijn „de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht" aan de btw onderworpen.

4 Artikel 9, lid 1, eerste alinea, van deze richtlijn luidt als volgt:

„Als ‚belastingplichtige' wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit."

5 Artikel 24, lid 1, van die richtlijn bepaalt:

„Als ‚dienst' wordt beschouwd elke handeling die geen levering van goederen is."

6 Artikel 26, lid 1, van deze richtlijn luidt:

„Met diensten verricht onder bezwarende titel worden de volgende handelingen gelijkgesteld:

[...]

b) het om niet verrichten van diensten door de belastingplichtige voor eigen privédoeleinden of voor privédoeleinden van zijn personeel, of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden."

7 Artikel 28 van de btw-richtlijn bepaalt:

„Wanneer door tussenkomst van een belastingplichtige, handelend op eigen naam, maar voor rekening van een ander, een dienst wordt verricht, wordt de betrokken belastingplichtige geacht deze dienst zelf te hebben afgenomen en te hebben verricht."

8 Artikel 75 van deze richtlijn luidt als volgt:

„Voor de in artikel 26 bedoelde diensten, waarbij een tot het bedrijf behorend goed voor privédoeleinden wordt gebruikt of diensten om niet worden verricht, is de maatstaf van heffing het bedrag van de door de belastingplichtige voor het verrichten van de diensten gemaakte kosten."

Bulgaars recht

9 De Zakon za advokaturata (wet op de advocatuur), in de versie die gold ten tijde van de feiten in het hoofdgeding (hierna: „ZA"), bepaalt in artikel 38:

„(1) [Bulgaarse] advocaten of advocaten uit andere lidstaten van de Europese Unie kunnen gratis rechtsbijstand en juridische bijstand verlenen [...]:

[...]

2. aan personen die in economische moeilijkheden verkeren;

[...]

(2) Indien in de in lid 1 bedoelde gevallen de wederpartij in de kosten is verwezen, heeft de [Bulgaarse] advocaat of de advocaat uit een [Unielidstaat] recht op advocatenhonoraria. De rechter stelt de honoraria vast op ten minste het bedrag dat is vastgesteld in het besluit bedoeld in artikel 36, lid 2, en veroordeelt de wederpartij tot betaling ervan."

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

10 T.P.T. heeft een civiele procedure aangespannen tegen Financial Bulgaria om te laten vaststellen dat een in het kader van een consumentenkrediet tussen hen gesloten borgtochtovereenkomst nietig was. Te dien einde heeft T.P.T. zich in rechte laten vertegenwoordigen door een advocaat, optredend in het kader van een eenmansadvocatenkantoor, op basis van een met deze advocaat gesloten overeenkomst. Deze rechtsbijstand werd hem gratis verleend overeenkomstig artikel 38, lid 1, punt 2, ZA.

11 T.P.T. werd in het gelijk gesteld en de Sofiyski rayonen sad (rechter in eerste aanleg Sofia, Bulgarije), de verwijzende rechter, heeft bij beslissing van 3 augustus 2023 Financial Bulgaria overeenkomstig artikel 38, lid 2, ZA veroordeeld tot betaling van een bedrag van 400 Bulgaarse lev (BGN) aan de advocaat van T.P.T., zonder echter de btw daarin te betrekken.

12 Op 13 oktober 2023 heeft de advocaat van T.P.T. bij de verwijzende rechter een verzoek ingediend om wijziging van de beslissing van 3 augustus 2023, zodat hem boven op zijn honoraria ook de betaling zou worden toegekend van btw over het bedrag van 400 BGN, ten belope van 80 BGN.

13 Financial Bulgaria heeft zich tegen dit verzoek verzet en daarbij aangevoerd dat de rechter geen betaling van btw over de advocatenhonoraria kan gelasten omdat de rechtsbijstand gratis aan T.P.T. was verleend.

14 De verwijzende rechter merkt op dat de advocaat van T.P.T. is ingeschreven in overeenstemming met de Bulgaarse wet inzake de belasting over de toegevoegde waarde en dat derhalve, wanneer deze advocaat zijn diensten verleent op basis van een overeenkomst waarin een door zijn cliënt te betalen vergoeding is vastgelegd, de advocatenhonoraria aan de btw moeten worden onderworpen.

15 Volgens deze rechter moet worden verduidelijkt of dit ook geldt wanneer de vertegenwoordiging in rechte van de cliënt door zijn advocaat gratis is verleend en de bevoegde rechter de in het ongelijk gestelde wederpartij heeft gelast rechtstreeks aan deze advocaat het equivalent te betalen van het bedrag dat deze zou hebben ontvangen indien hij die dienst tegen betaling van honoraria had verricht. In het bijzonder vraagt de verwijzende rechter zich af of, in dergelijke omstandigheden, de advocaat moet worden beschouwd als een belastingplichtige en de verlening van rechtsbijstand neerkomt op de verrichting van diensten onder bezwarende titel, of wellicht op een gratis dienstverrichting die moet worden gelijkgesteld met een verrichting van diensten onder bezwarende titel.

16 Tegen deze achtergrond heeft de Sofiyski rayonen sad de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moeten artikel 2, lid 1, onder [c)], artikel 24, lid 1, artikel 26, lid 1, onder b), en artikel 28 van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat het daarin genoemde begrip ‚diensten' de volgende handelingen omvat:
   1. het om niet (pro bono) verrichten van juridische diensten door een advocaat van een partij in een gerechtelijke procedure[;]
   2. het om niet (pro bono) verrichten van juridische diensten door een advocaat van een partij die in het geding in het gelijk is gesteld, waarbij de rechter aan de advocaat het honorarium toekent dat hij zou hebben ontvangen indien het in het kader van een overeenkomst voor rechtsbescherming en rechtsbijstand was overeengekomen[?]

2) Moet artikel 26, lid 1, onder b), van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat ‚het om niet verrichten van diensten' de volgende handelingen omvat:
   1. het om niet (pro bono) verrichten van juridische diensten door een advocaat van een partij in een gerechtelijke procedure[;]
   2. het om niet (pro bono) verrichten van juridische diensten door een advocaat van een partij die in het geding in het gelijk is gesteld, waarbij de rechter aan de advocaat het honorarium toekent dat hij zou hebben ontvangen indien het in het kader van een overeenkomst voor rechtsbescherming en bijstand in rechte was overeengekomen[?]

3) Moeten artikel 2, lid 1, onder [c)], artikel 24, lid 1, en artikel 26, lid 1, onder b), van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat onder het begrip ‚dienst onder bezwarende titel' wordt begrepen het om niet (pro bono) verrichten van een juridische dienst door een advocaat voor een partij die in het geding in het gelijk is gesteld, waarbij de rechter aan de advocaat het honorarium toekent dat hij zou hebben ontvangen indien het in het kader van een overeenkomst voor rechtsbescherming en rechtsbijstand was overeengekomen?

4) Moeten de artikelen 28 en 75 van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat het begrip ‚belastingplichtige' het volgende omvat:
   1. een advocaat (eenmansadvocatenkantoor) die in een gerechtelijke procedure om niet (pro bono) juridische diensten heeft verleend aan een partij[;]
   2. een advocaat (eenmansadvocatenkantoor) die om niet (pro bono) juridische diensten heeft verleend aan een partij die in het geding in het gelijk is gesteld, waarbij de rechter aan de advocaat (eenmansadvocatenkantoor) het honorarium toekent dat hij zou hebben ontvangen indien het in het kader van een overeenkomst voor rechtsbescherming en bijstand in rechte was overeengekomen?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

17 Volgens vaste rechtspraak van het Hof is het, in het kader van de bij artikel 267 VWEU ingestelde procedure van samenwerking tussen de nationale rechterlijke instanties en het Hof, de taak van het Hof om de nationale rechter een nuttig antwoord te geven aan de hand waarvan hij het bij hem aanhangige geschil kan oplossen. Daartoe dient het Hof in voorkomend geval de voorgelegde vragen te herformuleren. Hiertoe dient het uit alle door de nationale rechterlijke instantie verschafte gegevens, en met name uit de motivering van de verwijzingsbeslissing, de elementen van het Unierecht te putten die, gelet op het voorwerp van het geding, uitlegging behoeven [zie in die zin arresten van 13 december 1984, Haug-Adrion, 251/83, EU:C:1984:397, punt 9, en 30 april 2024, M.N. (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, punt 78].

18 In casu moeten de gestelde vragen, gelet op het feitelijke kader zoals dat in de verwijzingsbeslissing is uiteengezet, aldus worden opgevat dat het Hof wordt verzocht om te bepalen of artikel 2, lid 1, onder c), artikel 24, lid 1, artikel 26, lid 1, onder b), artikel 28 en artikel 75 van de btw-richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat de vertegenwoordiging in rechte van een partij door een advocaat, in omstandigheden waarin deze dienst gratis wordt verleend, maar de wetgeving van de betrokken lidstaat bepaalt dat indien de wederpartij wordt verwezen in de kosten, deze ook wordt gelast die advocaat honoraria te betalen waarvan die wetgeving het bedrag bepaalt, neerkomt op een verrichting van diensten onder bezwarende titel of een gratis dienstverrichting die moet worden gelijkgesteld met een verrichting van diensten onder bezwarende titel.

19 Voor de beantwoording van de aldus geherformuleerde vraag dient in herinnering te worden gebracht dat de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, overeenkomstig artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn onderworpen zijn aan de btw.

20 In dit verband wordt volgens artikel 9, lid 1, eerste alinea, van de btw-richtlijn als „belastingplichtige" beschouwd eenieder die zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit. Voorts worden overeenkomstig artikel 24, lid 1, van deze richtlijn als „diensten" beschouwd alle handelingen die geen levering van goederen zijn.

21 Zoals de advocaat-generaal in wezen heeft opgemerkt in de punten 33 en 34 van haar conclusie, moet in casu de advocaat van T.P.T., die in overeenstemming met de Bulgaarse btw-wet is geregistreerd, worden beschouwd als een belastingplichtige in de zin van artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn, in welk verband niet relevant is dat de advocatenhonoraria hem zijn toegekend voor een persoon waaraan hij gratis rechtsbijstand heeft verleend en die in het gelijk is gesteld.

22 Bovendien moet worden opgemerkt dat de vertegenwoordiging in rechte van een cliënt door een advocaat een dienst in de zin van artikel 24, lid 1, van de btw-richtlijn vormt.

23 Wat de vraag betreft of een dienst als die in het hoofdgeding een „onder bezwarende titel" verrichte dienst vormt, is het vaste rechtspraak dat er voor de kwalificatie als dienst die „onder bezwarende titel" wordt verricht in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn enkel sprake hoeft te zijn van een rechtstreeks verband tussen de verrichte dienst en de daadwerkelijk door de belastingplichtige ontvangen tegenprestatie. Van een dergelijk rechtstreeks verband is sprake wanneer tussen de verrichter en de ontvanger van de dienst een rechtsbetrekking bestaat in het kader waarvan over en weer prestaties worden uitgewisseld, en de door de dienstverrichter ontvangen vergoeding de werkelijke tegenwaarde vormt voor de ten behoeve van de ontvanger verrichte dienst [arrest van 21 december 2023, Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA (Btw – Lid van een raad van bestuur), C-288/22, EU:C:2023:1024, punt 33 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

24 Het rechtstreekse verband tussen de prestatie en de tegenprestatie wordt echter verbroken wanneer de vergoeding op volstrekt vrijwillige en willekeurige wijze wordt toegekend, zodat het in de praktijk onmogelijk is om het bedrag ervan vast te stellen, of wanneer het bedrag van de vergoeding moeilijk kwantificeerbaar of onzeker is gelet op de omstandigheden rond de vaststelling ervan [arrest van 21 december 2023, Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA (Btw – Lid van een raad van bestuur), C-288/22, EU:C:2023:1024, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

25 In casu blijkt ten eerste uit de verwijzingsbeslissing dat T.P.T. en zijn advocaat een overeenkomst hebben gesloten betreffende het verlenen van gratis rechtsbijstand overeenkomstig artikel 38, lid 1, punt 2, ZA. Ten tweede, omdat T.P.T. in de betrokken gerechtelijke procedure in het gelijk is gesteld, is de wederpartij overeenkomstig artikel 38, lid 2, ZA gelast aan deze advocaat advocatenhonoraria te betalen waarvan het bedrag is vastgesteld aan de hand van de wettelijke regeling, uitgaande van de minimumbedragen voor advocatenhonoraria.

26 Het bestaan van een rechtstreeks verband tussen de door de advocaat van T.P.T. verleende rechtsbijstand en de advocatenhonoraria die hem zijn betaald, blijkt bijgevolg zowel uit een overeenkomst als uit de wet.

27 In dit verband is niet relevant dat de advocatenhonoraria niet zijn verkregen van de partij aan wie de rechtsbijstand is verleend, maar van de wederpartij en dus van een derde. Voor de kwalificatie van een dienst als zijnde verricht „onder bezwarende titel" in de zin van de btw-richtlijn is namelijk niet vereist dat de tegenprestatie van die dienstverrichting rechtstreeks wordt verkregen van de ontvanger daarvan [arrest van 21 december 2023, Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA (Btw – Lid van een raad van bestuur), C-288/22, EU:C:2023:1024, punt 40 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

28 Bovendien wordt aan de overweging in punt 26 van het onderhavige arrest niet afgedaan door de onzekerheid rond de betaling van advocatenhonoraria wegens het ontbreken van enige garantie van het slagen van de gerechtelijke procedure en van, bijgevolg, de veroordeling van de wederpartij tot betaling van die honoraria.

29 Uit de rechtspraak van het Hof – en meer in het bijzonder uit de arresten van 3 maart 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, punt 19), en 10 november 2016, Baštová (C-432/15, EU:C:2016:855, punt 29) – volgt weliswaar dat de omstandigheid dat het bestaan van een

vergoeding onzeker is, volstaat om de rechtstreekse band tussen de ten behoeve van de ontvanger verrichte dienst en de vergoeding die eventueel wordt ontvangen, te verbreken, maar de situatie in het hoofdgeding en de situaties die ten grondslag lagen aan de zaken die tot deze arresten hebben geleid, zijn niet vergelijkbaar.

30 Zo had het arrest van 3 maart 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80), betrekking op een muzikant die optrad op de openbare weg en kleingeld ontving van voorbijgangers. In dit verband heeft het Hof in de punten 16 en 17 van dat arrest geoordeeld dat deze ontvangsten niet konden worden beschouwd als tegenprestatie voor een aan voorbijgangers verleende dienst, omdat, ten eerste, er geen sprake was van enige overeenkomst tussen partijen, aangezien de voorbijgangers vrijwillig geld gaven en het bedrag naar eigen goeddunken bepaalden, en, ten tweede, er geen enkel noodzakelijk verband bestond tussen de muzikale verrichting en de betaling.

31 Het arrest van 10 november 2016, Baštová (C-432/15, EU:C:2016:855), betrof onder meer de vraag of de terbeschikkingstelling van een paard door een belastingplichtige aan de organisator van een paardenwedren met het oog op de deelname van dat paard aan die wedren, een dienst onder bezwarende titel vormde.

32 Dienaangaande heeft het Hof in de punten 35 en 37 van dat arrest geoordeeld dat de daadwerkelijke tegenprestatie voor een dergelijke terbeschikkingstelling in beginsel niet de door de paardenwedrenorganisator verrichte dienst kan zijn, die erin bestaat dat de eigenaar van een paard de mogelijkheid krijgt om zijn paard aan de wedren te doen deelnemen. De vergoeding van die dienst is immers de betaling door de eigenaar van het paard van de inschrijf- en aanmeldingsgelden die de daadwerkelijke tegenwaarde van de deelname aan de wedren vormen. Daarnaast is ieder eventueel voordeel dat de eigenaar van het paard uit die deelname kan trekken dankzij de verhoging van de waarde van het paard of de reclame die deze deelname hem biedt, moeilijk te kwantificeren en onzeker. Bovendien kan het prijzengeld dat eventueel wordt gewonnen als gevolg van de plaatsing van het paard aan de finish van de wedren evenmin de daadwerkelijke tegenprestatie voor de terbeschikkingstelling van het paard vormen, aangezien het niet de terbeschikkingstelling van het paard door zijn eigenaar aan de paardenwedrenorganisator is die als zodanig tot de betaling van prijzengeld leidt, maar het behalen van een bepaald resultaat na afloop van de wedren.

33 In het hoofdgeding hangt de betaling van de honoraria van de advocaat weliswaar af van het onzekere resultaat van de procedure, maar vormen deze honoraria wel de daadwerkelijke tegenprestatie voor de dienst bestaande in de vertegenwoordiging in rechte van de cliënt.

34 Voor zover de verwijzende rechter daarnaast verwijst naar artikel 26, lid 1, onder b), artikel 28 en artikel 75 van de btw-richtlijn, volstaat het op te merken dat geen van deze bepalingen van toepassing is op een dienst als die in het hoofdgeding.

35 Gelet op alle voorgaande overwegingen moet op de gestelde vragen worden geantwoord dat artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de vertegenwoordiging in rechte van een partij door een advocaat, in omstandigheden waarin deze dienst gratis wordt verleend, maar de wetgeving van de betrokken lidstaat bepaalt dat indien de wederpartij wordt verwezen in de kosten, deze ook wordt gelast die advocaat honoraria te betalen waarvan die wetgeving het bedrag bepaalt, een verrichting van diensten onder bezwarende titel in de zin van deze bepaling vormt.

Kosten

36 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Eerste kamer) verklaart voor recht:

Artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde

moet aldus worden uitgelegd dat

de vertegenwoordiging in rechte van een partij door een advocaat, in omstandigheden waarin deze dienst gratis wordt verleend, maar de wetgeving van de betrokken lidstaat bepaalt dat indien de wederpartij wordt verwezen in de kosten, deze ook wordt gelast die advocaat honoraria te betalen waarvan die wetgeving het bedrag bepaalt, een verrichting van diensten onder bezwarende titel in de zin van deze bepaling vormt.

ondertekeningen