

Rolnummers 5741, 5825, 5832 en 5833
Arrest nr. 27/2017 van 23 februari 2017

## A R R E S T

---

*In zake* : de beroepen tot vernietiging van artikel 60 van de wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen (opheffing van het 1<sup>o</sup> van artikel 44, § 1, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde met betrekking tot de diensten van advocaten), ingesteld door de « Ordre des barreaux francophones et germanophone » en anderen, door Jimmy Tessens en anderen, door de Orde van Vlaamse balies en door de Orde van advocaten bij de balie te Aarlen en anderen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en E. De Groot, en de rechters L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût, T. Giet en R. Leysen, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter J. Spreutels,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \* \*

## I. Onderwerp van de beroepen en rechtspleging

a. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 31 oktober 2013 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 4 november 2013, is beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 60 van de wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen (opheffing van het 1<sup>o</sup> van artikel 44, § 1, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde met betrekking tot de diensten van advocaten), bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 1 augustus 2013, tweede editie, door de « Ordre des barreaux francophones et germanophone », de vzw « Syndicat des Avocats pour la Démocratie », de vzw « Bureau d'Accueil et de Défense des Jeunes », de vzw « Syndicat des Locataires de Logements sociaux », de vzw « Ligue des Droits de l'Homme », de vzw « L'association de Défense des Allocataires Sociaux », de vzw « L'Atelier des Droits Sociaux » en de vzw « Collectif Solidarité contre l'Exclusion: Emploi et Revenus pour tous », allen bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. V. Letellier, Mr. R. Leloup en Mr. E. Huisman, advocaten bij de balie te Brussel, en de vzw « Vlaams Netwerk van verenigingen waar armen het woord nemen » en het Algemeen Belgisch Vakverbond, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. J. Buelens, advocaat bij de balie te Antwerpen.

De vordering tot schorsing van dezelfde norm, ingesteld door dezelfde verzoekende partijen, is verworpen bij het arrest nr. 183/2013 van 19 december 2013, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 31 maart 2014.

b. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 30 januari 2014 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 31 januari 2014, is beroep tot vernietiging ingesteld van dezelfde norm door Jimmy Tessens, Rudi Schuer en Suzy Vankrunkelsven, Luc Peeters en Heidi Vranckx, Ria Engelen en Cindy Vandebroeck, allen vertegenwoordigd en bijgestaan door Mr. J. Toury en Mr. M. Denys, advocaten bij de balie te Brussel.

c. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 31 januari 2014 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 3 februari 2014, heeft de Orde van Vlaamse balies, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. D. Lindemans, advocaat bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 60 en 61 van de voormelde wet van 13 juli 2013.

d. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 31 januari 2014 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 3 februari 2014, is beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 60 van dezelfde wet door de Orde van advocaten bij de balie te Aarlen, de Franse Orde van advocaten bij de balie te Brussel, de Orde van advocaten bij de balie te Dinant, de Orde van advocaten bij de balie te Hoei, de Orde van advocaten bij de balie te Luik, de Orde van advocaten bij de balie te Marche-en-Famenne, de Orde van advocaten bij de balie te Bergen, de Orde van advocaten bij de balie te Namen, de Orde van advocaten bij de balie te Neufchâteau, de Orde van advocaten bij de balie te Nijvel, de Orde van advocaten bij de balie te Doornik en Patrick Henry, allen bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. D. Lagasse, advocaat bij de balie te Brussel.

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 5741, 5825, 5832 en 5833 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

Bij tussenarrest nr. 165/2014 van 13 november 2014, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 9 februari 2015, heeft het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld aan het Hof van Justitie van de Europese Unie :

« 1. a) Is, door de diensten verricht door advocaten aan de btw te onderwerpen zonder rekening te houden, ten aanzien van het recht op de bijstand van een advocaat en het beginsel van de wapengelijkheid, met de omstandigheid dat de rechtzoekende die geen juridische bijstand geniet, al dan niet aan de btw is onderworpen, de richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde bestaanbaar met artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, in samenhang gelezen met artikel 14 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten en met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, in zoverre dat artikel aan eenieder het recht toekent op een eerlijke behandeling van zijn zaak, de mogelijkheid zich te laten adviseren, verdedigen en vertegenwoordigen, en het recht op rechtsbijstand voor diegenen die niet over toereikende financiële middelen beschikken, wanneer die bijstand noodzakelijk is om de daadwerkelijke toegang tot de rechter te waarborgen ?

b) Is, om dezelfde redenen, de richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 bestaanbaar met artikel 9, leden 4 en 5, van het Verdrag betreffende toegang tot informatie, inspraak in besluitvorming en toegang tot de rechter inzake milieuaangelegenheden, ondertekend te Aarhus op 25 juni 1998, in zoverre die bepalingen voorzien in een recht op toegang tot de rechter zonder dat die procedures onevenredig kostbaar mogen zijn en op voorwaarde van ‘ het instellen van passende mechanismen voor bijstand om financiële of andere belemmeringen voor de toegang tot de rechter weg te nemen of te verminderen ’ ?

c) Kunnen diensten die advocaten leveren in het kader van een nationaal stelsel van rechtsbijstand worden begrepen onder de in artikel 132, lid 1, onder g), van voormelde richtlijn 2006/112/EG bedoelde diensten welke nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid of kunnen zij op grond van een andere bepaling van de richtlijn worden vrijgesteld ? Is, in geval van ontkennend antwoord op die vraag, de richtlijn 2006/112/EG, in die zin geïnterpreteerd dat zij niet toelaat de diensten verricht door advocaten ten gunste van de rechtzoekenden die het voordeel van de juridische bijstand genieten in het kader van een nationaal stelsel van rechtsbijstand, van de btw vrij te stellen, bestaanbaar met artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, in samenhang gelezen met artikel 14 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten en met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens ?

2. Is, in geval van ontkennend antwoord op de onder punt 1 vermelde vragen, artikel 98 van de richtlijn 2006/112/EG, in zoverre het niet voorziet in de mogelijkheid om een verlaagd btw-tarief toe te passen voor de diensten verricht door advocaten, in voorkomend geval naargelang de rechtzoekende die niet het voordeel van de juridische bijstand geniet, al dan niet btw-plichtig is, bestaanbaar met artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, in samenhang gelezen met artikel 14 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten en met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, in zoverre dat artikel aan eenieder het recht toekent op een eerlijke behandeling van zijn zaak, de mogelijkheid zich te laten adviseren, verdedigen en vertegenwoordigen, en het recht op rechtsbijstand voor diegenen die niet over toereikende financiële middelen beschikken, wanneer die bijstand noodzakelijk is om de daadwerkelijke toegang tot de rechter te waarborgen ?

3. Is, in geval van ontkennend antwoord op de onder punt 1 vermelde vragen, artikel 132 van de richtlijn 2006/112/EG bestaanbaar met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie opgenomen in de artikelen 20 en 21 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie en in artikel 9 van het Verdrag betreffende de Europese Unie, in samenhang gelezen met artikel 47 van dat Handvest, in zoverre het, onder de activiteiten van algemeen belang, niet voorziet in de vrijstelling van de btw voor de diensten van advocaten, terwijl andere diensten als activiteiten van algemeen belang zijn vrijgesteld, bijvoorbeeld de door openbare postdiensten verrichte diensten, verschillende medische diensten of nog diensten in verband met onderwijs, sport of cultuur, en terwijl dat verschil in behandeling tussen de diensten van advocaten en de diensten die bij artikel 132 van de richtlijn zijn vrijgesteld, voldoende twijfel doet ontstaan omdat de diensten van advocaten bijdragen tot de eerbiediging van bepaalde grondrechten ?

4. a) Kan, in geval van ontkennend antwoord op de onder de punten 1 en 3 vermelde vragen, artikel 371 van de richtlijn 2006/112/EG, overeenkomstig artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, in die zin worden geïnterpreteerd dat het een lidstaat van de Unie ertoe machtigt de vrijstelling van de diensten van advocaten gedeeltelijk te handhaven wanneer die diensten worden verricht ten gunste van rechtzoekenden die niet aan de btw zijn onderworpen ?

b) Kan artikel 371 van de richtlijn 2006/112/EG, overeenkomstig artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, eveneens in die zin worden geïnterpreteerd dat het een lidstaat van de Unie ertoe machtigt de vrijstelling van de diensten van advocaten gedeeltelijk te handhaven wanneer die diensten worden verricht ten gunste van rechtzoekenden die het voordeel van de juridische bijstand in het kader van een nationaal stelsel van rechtsbijstand genieten ? ».

Bij arrest van 28 juli 2016 in de zaak C-543/14 heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie op de vragen geantwoord.

Bij beschikking van 21 september 2016 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers P. Nihoul en E. Derycke te hebben gehoord, beslist :

- de debatten te heropenen,
- de partijen uit te nodigen, in een uiterlijk op 14 oktober 2016 in te dienen en binnen dezelfde termijn aan de andere partijen mede te delen aanvullende memorie hun standpunt uiteen te zetten over de weerslag op onderhavige zaak van het voormelde arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie,
- dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking, een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en
- dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 19 oktober 2016 en de zaken in beraad zullen worden genomen.

Aanvullende memories zijn ingediend door :

- de « Ordre des barreaux francophones et germanophone », de vzw « Syndicat des Avocats pour la Démocratie », de vzw « Bureau d'Accueil et de Défense des Jeunes », de vzw « Syndicat des Locataires de Logements sociaux », de vzw « Ligue des Droits de l'Homme », de vzw « L'association de Défense des Allocataires Sociaux », de vzw « L'Atelier des Droits Sociaux » en de vzw « Collectif Solidarité contre l'Exclusion : Emploi et Revenus pour tous » en de vzw « Association Syndicale des Magistrats », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. V. Letellier;

- Jimmy Tessens, Rudi Schuer en Suzy Vankrunkelsven, Luc Peeters en Heidi Vranckx, Ria Engelen en Cindy Vandebroek;

- de Orde van Vlaamse balies.

Ingevolge de verzoeken van meerdere verzoekende partijen om te worden gehoord, heeft het Hof bij beschikking van 19 oktober 2016 de dag van de terechtzitting bepaald op 16 november 2016.

Op de openbare terechtzitting van 16 november 2016 :

- zijn verschenen :

. Mr. V. Letellier, Mr. R. Leloup en Mr. E. Huisman, voor de verzoekende partijen die zij bijstaan en vertegenwoordigen in de zaak nr. 5741 en, wat betreft Mr. V. Letellier, tevens voor de vzw « Association Syndicale des Magistrats »;

. Mr. M. Denys en Mr. J. Toury, voor de verzoekende partijen in de zaak nr. 5825;

. Mr. T. Souverijns en Mr. E. Traversa, advocaten bij de balie te Brussel, *loco* Mr. D. Lindemans, voor de verzoekende partij in de zaak nr. 5832;

. Mr. S. Perin, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. D. Lagasse, voor de verzoekende partijen in de zaak nr. 5833;

. Mr. P. Smeyers, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. M. Maus, advocaat bij de balie te Gent, voor de Raad van Europese balies;

. B. Druart, adviseur-generaal van Financiën, voor de Ministerraad in de zaken nrs. 5741 en 5833;

. J. De Vleeschouwer, adviseur bij de FOD Financiën, voor de Ministerraad in de zaken nrs. 5825 en 5832;

- hebben de rechters-verslaggevers P. Nihoul en E. Derycke verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde partijen gehoord;

- zijn de zaken in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

## II. *In rechte*

- A -

*Ten aanzien van de aanvullende memories ingevolge het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 28 juli 2016*

A.1. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5741 wijzen erop dat het feit dat de Belgische Staat niet verplicht is om af te zien van de afwijking op de richtlijn 2006/112/EG, impliceert dat België haar volle en volledige soevereiniteit op dat gebied behoudt. Daaruit volgt dat, indien het Hof van Justitie oordeelt, na een strikt theoretisch onderzoek *in abstracto*, dat die richtlijn in overeenstemming is met het primaire recht, met inbegrip van het Handvest van de grondrechten van de Unie, het Hof bevoegd blijft om na te gaan of de opheffing van de afwijking overeenstemt met de Grondwet. De onmogelijkheid om zich op de Grondwet te beroepen tegen de handelingen van afgeleid Europees recht op grond van artikel 34 van de Grondwet, geldt slechts wanneer de Staat verplicht is het afgeleid Europees recht in acht te nemen. De partijen voeren ter ondersteuning van die stelling de arresten van het Hof nrs. 130/2010 en 144/2014 aan. Aangezien de richtlijn 2006/112/EG de Belgische Staat niet verplicht om, binnen een bepaalde termijn, de btw-vrijstelling voor diensten van advocaten, die werd aangenomen om de toegang tot het gerecht te waarborgen zoals het Hof in zijn verwijzingsarrest opmerkte, op te heffen, behoudt België zijn volle en volledige soevereiniteit op dat gebied en kan de wetgever niet afzien van de inachtneming van de Grondwet om reden dat de bevoegdheid aan de Europese Unie zou zijn gedelegeerd. De partijen zijn dan ook van mening dat het arrest van het Hof van Justitie slechts een zeer relatieve weerslag kan hebben op de beoordeling van de middelen die schendingen aanklagen, door de bestreden wet, van de bepalingen van titel II van de Grondwet.

Zij wijzen overigens erop dat het arrest van het Hof van Justitie berust op de twijfel met betrekking tot de werkelijke impact van de onderwerping van de diensten van advocaten aan het btw-tarief van 21 pct., op de kosten van een advocaat. Het arrest gaat uit van een bewering die aantoonde dat de voornaamste kosten van een advocatenkantoor fout worden ingeschat, te weten de kosten van huur en secretariaatspersoneel die niet onderworpen zijn aan de btw, zodat daarop niets te « recupereren » valt. De erelonen van een medewerker zijn wel onderworpen aan de btw, maar vermits zij dat voordien niet waren, is er geen enkel voordeel om de btw te recupereren die zou kunnen worden afgetrokken van de aan de cliënten voorgelegde erelonen. De recuperatie van de btw op leveringen en materiaal is marginaal, zeker voor de kleine en middelgrote structuren. Volgens het Hof van Justitie komt het overigens de advocaat toe de stijging van de kosten van zijn optreden ten laste te nemen door een vermindering van de belastbare grondslag, om de toegankelijkheid van zijn diensten te waarborgen. Die redenering steunt ook op de verkeerde premisse dat enkel de rechtzoekenden die geen juridische bijstand genieten en die bijgevolg verondersteld worden over voldoende middelen te beschikken om een beroep te doen op een advocaat, hierbij betrokken zijn. Die bewering houdt geen rekening met de inkomensdrempels voor toegang tot de juridische bijstand in België, die niet aanzienlijk werden verhoogd om rekening te houden met de verhoging van de kosten voor het optreden van een advocaat.

Bij zijn toetsing van de inachtneming van de grondrechten, mag het Grondwettelijk Hof geen genoegen nemen met het onderzoek *in abstracto* waartoe het Hof van Justitie zich heeft beperkt. De beoordeling, door het Hof van Justitie, van het beginsel van wapengelijkheid is evenmin verenigbaar met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie en, in het bijzonder, met het beginsel van de wapengelijkheid in het proces. Het Grondwettelijk Hof dient rekening te houden met dat beginsel, dat verbonden is aan het beginsel van tegenspraak en dat een billijk evenwicht tussen de partijen vereist, en de Staat moet dus afzien van het nemen van maatregelen, te dezen van fiscale aard, die slechts bepaalde partijen zouden raken waardoor dat billijke evenwicht wordt verbroken. Het komt niet de verrichter van de aan de belasting onderworpen dienst toe de bedragen van zijn kosten en erelonen aan te passen om de gevolgen te compenseren van een door de Staat genomen maatregel die een weerslag heeft op de wapengelijkheid in het proces.

A.2. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5825 wijzen erop dat de advocaat-generaal en het Hof van Justitie van de Europese Unie zijn beïnvloed door het standpunt van de Europese Commissie, die erop wijst dat, in België, een advocaat zijn erelonen vrij bepaalt en dat hij erover moet waken dat de btw-kosten meer worden doorgerekend aan cliënten die die btw kunnen recupereren of die ze als beroepskosten kunnen aftrekken. Dat zou erop neerkomen dat het de advocaat is die zelf verantwoordelijk is voor het waarborgen, aan zijn cliënten, van het recht op toegang tot een rechter, door meer te factureren aan de zeer bemiddelde cliënten en door minder te vragen aan de cliënten die minder vermogend zijn. De partijen betwisten overigens het feit dat de advocaat zich in een betere situatie zou bevinden dan voordien door het feit dat hij de btw kan aftrekken. Zij zijn bovendien van mening dat de Commissie en het Hof van Justitie uit het oog hebben verloren dat er twee categorieën van advocaten zijn en dat de meeste advocaten geen hoge erelonen aan hun cliënten kunnen vragen. Sommigen kunnen dus de vermelde compensatie niet doorvoeren. Het recht dient echter overeen te stemmen met de werkelijkheid. Het standpunt van de Commissie is bovendien op deontologisch vlak onverantwoord. Een advocaat die zou overgaan tot de door de Commissie vermelde modulering van de erelonen, zou kunnen worden terechtgewezen door de overheden van de balie. De partijen wijzen ten slotte erop dat de advocaat-generaal het probleem wel degelijk heeft gezien, maar er geen gevolgen uit heeft getrokken.

De partijen besluiten dat de handhaving van de btw voor de rechtzoekenden die de btw niet kunnen recupereren of aftrekken, het recht op toegang tot een rechter daadwerkelijk aantast.

A.3. De verzoekende partij in de zaak nr. 5832 wijst in de eerste plaats erop dat alleen het dictum van het arrest van het Hof van Justitie en de motieven waarop het steunt de verwijzende rechter binden. Elementen die niet voorkomen in het dictum of die niet in hun geheel door het Hof van Justitie zijn onderzocht, behoren uitsluitend tot de beoordelingsvrijheid van de verwijzende rechter. Daaruit volgt dat het arrest van het Hof van Justitie geen enkele impact heeft op het tweede middel dat door de verzoekende partij is aangevoerd. Het Hof van Justitie antwoordt overigens alleen op de drie subvragen van de eerste prejudiciële vraag, en onderzoekt niet de tweede en de derde prejudiciële vraag. Het Grondwettelijk Hof behoudt dan ook een volledige beoordelingsbevoegdheid in dat verband. De verwijzende rechter is bovendien enkel gebonden door de antwoorden van het Hof van Justitie wat de uitlegging van de verdragen en de handelingen van de Europese Unie, alsook de geldigheid van die handelingen betreft.

Om te antwoorden op het eerste middel van de verzoekende partij dient het Grondwettelijk Hof dus nog te onderzoeken of de bestreden bepalingen het recht op toegang tot een rechter en het recht op juridische bijstand niet schenden in het licht van alle kosten die verbonden zijn aan het instellen van een gerechtelijke procedure. Het is het onevenredige karakter van de gevolgen van het feit dat de diensten van advocaten aan de btw onderworpen zijn dat door de verzoekende partij wordt aangeklaagd, in zoverre die onderwerping alleen de rechtzoekenden raakt die de btw niet kunnen aftrekken. Hetgeen problematisch is, is de cumulatie van verschillende maatregelen, die het verschil in behandeling beklemtoont dat reeds bestaat tussen bepaalde procespartijen. Het middel beoogt dus niet alleen de onderwerping aan de btw, maar plaatst die onderwerping opnieuw in een ruimer kader, namelijk dat van de totale kosten van een gerechtelijke procedure. Het Hof van Justitie wijst in zijn arrest erop dat het enkel wordt ondervraagd over de kosten die voortvloeien uit het feit dat de diensten van advocaten aan de btw onderworpen zijn, en niet over de totale kosten van een gerechtelijke procedure. Het Grondwettelijk Hof behoudt bijgevolg een totale beoordelingsmarge om de onderwerping aan de btw te onderzoeken en daarbij ook de andere kosten van een gerechtelijke procedure in aanmerking te nemen, namelijk de recente verhoging van de griffierechten, de rechtsplegingsvergoeding, de ontstentenis van verhoging van het inkomensniveau op grond waarvan juridische tweedelijnsbijstand kan worden verkregen.

Wat de ontstentenis van compenserende maatregelen betreft, wijst de verzoekende partij in de zaak nr. 5832 erop dat het Hof van Justitie zich niet heeft uitgesproken over de manier waarop België de btw-vrijstelling voor diensten van advocaten heeft afgeschaft maar dat, in haar conclusie, de advocaat-generaal onderstreept dat niets de Belgische wetgever verhinderde het inkomensniveau op grond waarvan rechtsbijstand kan worden verkregen te verhogen en dat een dergelijke maatregel wenselijk zou kunnen zijn om een daadwerkelijke nakoming van de verplichtingen die voortvloeien uit het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie en uit het Europees Verdrag voor de rechten van de mens te waarborgen. Voor het overige wijst zij erop dat de prejudiciële vragen aan het Hof van Justitie geen betrekking hadden op dat punt. De verzoekende partij in de zaak nr. 5832 besluit dus eruit dat het Hof een totale vrijheid behoudt om zich over dat aspect van het middel uit te spreken en onderstreept dat de advocaat-generaal uitdrukkelijk heeft verwezen naar een studie over de verschillen, inzake financiering van de juridische bijstand, tussen de verschillende lidstaten. Wat de limieten van die financiering betreft, onderstreept de verzoekende partij dat de op 31 augustus 2016 bekendgemaakte verhoging van de inkomensgrens die toelaat juridische tweedelijnsbijstand te verkrijgen, moeilijk kan worden beschouwd als een pertinente of evenredige verhoging. Niet alleen wordt die verhoging doorgevoerd drie en een

half jaar na de inwerkingtreding van de opheffing van de btw-vrijstelling, maar zij compenseert bovendien helemaal niet het tarief van 21 pct. waaraan de diensten van advocaten zijn onderworpen.

De verzoekende partij in de zaak nr. 5832 wijst ten slotte erop dat het Hof van Justitie heeft gemeend de vraag met betrekking tot het feit dat de opheffing van de btw-vrijstelling had kunnen worden beperkt tot bepaalde diensten van advocaten, meer bepaald die welke betrekking hebben op de opdracht van verdediging of vertegenwoordiging, niet te moeten onderzoeken. In haar conclusie stelt de advocaat-generaal dat die kwestie tot de bevoegdheid van de lidstaten behoort. Daaruit volgt dat het Hof zijn volledige bevoegdheid behoudt om te onderzoeken of de optie van een gedeeltelijke handhaving van de btw-vrijstelling kan worden overwogen om de gevolgen van de bestreden bepaling voor het recht op toegang tot een rechter te beperken. De federale wetgever had dus voor die oplossing kunnen kiezen. Het komt het Hof toe om na te gaan of het argument van de Ministerraad dat een « gepersonaliseerde alternatieve belastingheffing » het niet mogelijk zou maken de nagestreefde budgettaire doelstelling te bereiken, de aantasting van het recht op toegang tot een rechter en van de wapengelijkheid kan verantwoorden.

- B -

### *Ten aanzien van de bestreden bepaling en de context ervan*

B.1. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van artikel 60 van de wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen, dat bepaalt :

« In artikel 44, § 1, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, vervangen bij de wet van 28 december 1992 en gewijzigd bij de wet van 28 december 2011, wordt de bepaling onder 1<sup>o</sup> opgeheven ».

Vóór die wetswijziging bepaalde artikel 44, § 1, 1<sup>o</sup>, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde :

« Van de belasting zijn vrijgesteld de diensten door de nagenoemde personen verricht in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid :

1<sup>o</sup> advocaten ».

De vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna : btw) die tot dan de advocaten betrof, is dus bij de bestreden bepaling opgeheven met ingang van 1 januari 2014.

B.2.1. Het amendement dat tot het bestreden artikel heeft geleid, is als volgt verantwoord :

« Op basis van de richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, zijn de diensten



verricht door advocaten in principe aan de belasting over de toegevoegde waarde (btw) onderworpen volgens de normale regels.

Overeenkomstig artikel 371 van voornoemde richtlijn mogen de lidstaten die op 1 januari 1978 vrijstelling verleenden voor de in de lijst van bijlage X, deel B, van voornoemde richtlijn genoemde handelingen deze, onder de in iedere betrokken lidstaat op die datum bestaande voorwaarden, evenwel blijven vrijstellen van de belasting. Deze afwijking blijft van toepassing tot de invoering van de definitieve regeling.

België heeft van deze mogelijkheid gebruik gemaakt. De diensten verricht door advocaten in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid zijn aldus van de belasting vrijgesteld overeenkomstig artikel 44, § 1, 1<sup>o</sup>, van het Btw-Wetboek.

België is op heden evenwel de enige lidstaat die de diensten verricht door advocaten nog vrijstelt van btw. Daarnaast leidt de btw-vrijstelling in de praktijk tot concurrentievervalsing. Daarom heft artikel 46 artikel 44, § 1, 1<sup>o</sup>, van het Btw-Wetboek op » (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2891/004, pp. 21 en 22).

In de commissie voor de Sociale Zaken van de Kamer van volksvertegenwoordigers heeft de minister gesteld dat

« net als alle btw-plichtigen, de advocaten de btw op de producten en diensten die ze verwerven, zullen kunnen aftrekken. Het lijkt voor de hand te liggen dat de afgetrokken btw niet aan de cliënt zou worden doorgerekend. In het algemeen kan men ongeacht de betrokken belasting echter niet altijd identificeren wie er de last van draagt, zoals blijkt uit de omvangrijke vakliteratuur daarover. Op de suggestie [...] om particulieren vrij te stellen kan niet worden ingegaan, omdat een dergelijke vrijstelling de maatregel vanuit budgettair oogpunt nutteloos zou maken.

Het klopt voorts dat de overheid - ongeacht welke - voor de aankoop van goederen en diensten btw-plichtig is. Voor de Staat ligt het voor de hand dat die verrichting budgettair neutraal is.

Tot slot neemt de minister nota van de opmerkingen betreffende de hervorming van de rechtsbijstand.

In dit geval werd het echter moeilijk de uitzondering voor de advocaten te handhaven, terwijl zij voor de notarissen of de gerechtsdeurwaarders is opgeheven » (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2891/007, pp. 52-53).

Tijdens de bespreking in de Senaat werd gepreciseerd :

« De regering heeft getracht om tijdens de recentste begrotingscontrole een *level playing field* te bereiken bij de getroffen maatregelen en dit inzonderheid voor de fiscale maatregelen, waarbij er hier en daar lacunes waren ontstaan : de staatssecretaris denkt hierbij aan de beleggingsvennootschappen, waar nu de lat wordt gelijk gelegd tussen Europese en

niet-Europese beleggingsvennootschappen. Ook de invoering van de BTW-plicht voor advocaten is een dergelijke maatregel : vandaag de dag is er reeds voor *quasi* alle goederen en diensten BTW verschuldigd, de advocaten konden dan ook niet de uitzondering op de regel blijven. De staatssecretaris erkent dat sommige maatregelen niet volledig door iedereen als positief worden geëvalueerd, maar ze waren nodig » (*Parl. St.*, Senaat, 2012-2013, nr. 5-2218/2, p. 8).

B.2.2. Uit het voorgaande volgt dat de wetgever met het aannemen van de bestreden maatregel, enerzijds, een budgettaire doelstelling heeft nagestreefd en, anderzijds, de harmonisering van de regeling van de belasting van de diensten van advocaten met het Unierecht (einde van de afwijkende regeling). In zijn memories wijst de Ministerraad erop dat de bestreden maatregel eveneens tot gevolg heeft de jaarlijkse compensatie die België aan de Europese Unie verschuldigd is ingevolge de handhaving van de vrijstelling van de btw ten voordele van de diensten van advocaten te schrappen.

B.3. De richtlijn 67/228/EEG van de Raad van 11 april 1967 « betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Statens inzake omzetbelasting - Structuur en wijze van toepassing van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde » onderwierp aan de btw de diensten welke in het binnenland door een belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht (artikel 2, onder a)), waarbij een belastingplichtige is ieder die zelfstandig en regelmatig, met of zonder winstoogmerk, handelingen verricht welke, onder meer, tot de werkzaamheden van een dienstverrichter behoren (artikel 4). Met toepassing van artikel 6, lid 2, waren die regels slechts dwingend van toepassing voor de diensten opgesomd in bijlage B, waarin de diensten verricht door een advocaat niet zijn vermeld. Artikel 10, lid 3, bood elke lidstaat ook de mogelijkheid om, onder voorbehoud van de in artikel 16 bedoelde raadpleging, andere vrijstellingen vast te stellen welke hij noodzakelijk achtte.

B.4.1. De btw werd in Belgisch recht ingesteld bij de wet van 3 juli 1969 tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde.

Artikel 1 van die wet bepaalt :

« Onder de naam belasting over de toegevoegde waarde wordt een omzetbelasting ingevoerd, die geheven wordt onder de voorwaarden en met inachtneming van de regelen bepaald in dit wetboek ».

Uit de parlementaire voorbereiding van die wet blijkt dat, overeenkomstig de twee richtlijnen van de Raad van de Europese Economische Gemeenschap van 11 april 1967 « krachtens welke de stelsels van omzetbelasting in de E.E.G.-landen moeten worden vervangen door een gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, dat uiterlijk op 1 januari 1970 in werking moet treden », dat belastingstelsel « berust op het beginsel dat van goederen en diensten een algemene verbruiksbelasting wordt geheven welke strikt evenredig is aan de prijs van de goederen en diensten, zulks ongeacht het aantal handelingen welke tijdens het produktie- en distributieproces vóór de laatste fase van heffing plaatsvonden ».

« De belasting over de toegevoegde waarde wordt bij elke levering van goederen of elke dienstverrichting naar een bepaald tarief berekend over het prijs van het goed of de dienst, maar het aldus bekomen belastingbedrag is slechts verschuldigd onder aftrek van de voorbelasting, d.i. de B.T.W. die drukt op de diverse bestanddelen van deze prijs (art. 2 van de eerste richtlijn) » (*Parl. St.*, Kamer, B.Z. 1968, nr. 88/1, p. 4).

B.4.2. Artikel 44, § 1, van de wet van 3 juli 1969 stelde echter van de belasting vrij de diensten door de nagenoemde personen verricht in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid :

« 1° notarissen, advocaten en gerechtsdeurwaarders;

2° artsen, tandartsen, vroedvrouwen, verplegers en verpleegsters, verzorgers en verzorgsters, ziekenoppassers en ziekenoppasters, masseurs en masseuses en heilgymnasten;

3° veeartsen ».

Artikel 44, § 2, van die wet stelde eveneens van de belasting vrij andere diensten verricht in de sectoren van de gezondheidszorg, lichamelijke opvoeding of sport, onderwijs en cultuur.

De parlementaire voorbereiding vermeldt :

« De motieven waarop de vrijstellingen op het stuk van de taks op de werkaannemingscontracten steunen, zullen ook in het nieuwe stelsel hun betekenis behouden [...] ».

De prestaties van notarissen en gerechtsdeurwaarders werden vrijgesteld van de taks op de werkaannemingscontracten omdat de akten van deze openbare ambtenaren over het algemeen aan het registratierecht onderworpen zijn.

Voor prestaties van advocaten is de vrijstelling wenselijk gebleken om te voorkomen dat de rechtspleging met nieuwe fiscale lasten zou worden bezwaard ». (*Parl. St., Kamer*, B.Z. 1968, nr. 88/1, p. 40).

B.5. De richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 « betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Statens inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde : uniforme grondslag » heeft onder meer « een gemeenschappelijke lijst van vrijstellingen » willen vaststellen « met het oog op een vergelijkbare heffing van de eigen middelen in alle Lid-Statens » en heeft « een overgangperiode noodzakelijk » geacht « om de nationale wetgevingen op bepaalde terreinen geleidelijk aan elkaar te kunnen aanpassen ».

In hoofdstuk X (« Vrijstellingen ») bepaalt zij in artikel 13 A « vrijstellingen ten gunste van bepaalde activiteiten van algemeen belang » en in artikel 13 B « overige vrijstellingen ». De diensten van advocaten zijn in die lijsten niet opgenomen. In hoofdstuk XVI (« Overgangsbepalingen ») biedt artikel 28 de lidstaten echter de mogelijkheid om gedurende een overgangperiode de handelingen genoemd in bijlage F te blijven vrijstellen onder de in de lidstaat vigerende voorwaarden (artikel 28, lid 3, onder b)). Punt 2 van bijlage F beoogt de « diensten van auteurs, kunstenaars, vertolkers van kunstwerken, advocaten en andere beoefenaars van vrije beroepen, andere dan de medische en paramedische beroepen, voor zover het niet gaat om de in bijlage B van de tweede richtlijn van de Raad van 11 april 1967 bedoelde diensten ».

Artikel 28, lid 4, bepaalt :

« De overgangperiode duurt aanvankelijk vijf jaar, te rekenen vanaf 1 januari 1978. Uiterlijk zes maanden vóór het einde van deze periode, en nadien voor zover nodig, beziet de Raad, aan de hand van een verslag van de Commissie, de toestand met betrekking tot de afwijkingen, zoals bedoeld in lid 3 opnieuw, en beslist hij, met eenparigheid van stemmen, op voorstel van de Commissie over de eventuele intrekking van deze afwijkingen of van een gedeelte daarvan ».

B.6. De richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde onderwerpt de diensten verricht door de advocaten aan dezelfde regels als de andere diensten, maar machtigt de lidstaten die op 1 januari 1978 vrijstelling verleenden voor de in de lijst van bijlage X, deel B,

genoemde handelingen, nog steeds ertoe die, onder de in iedere betrokken lidstaat op die datum bestaande voorwaarden, te blijven vrijstellen (artikel 371).

*Ten aanzien van de middelen*

B.7.1. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5741 leiden een eerste middel af uit de schending van de artikelen 13 en 23 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, met artikel 14 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten en met artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie.

De verzoekende partijen in de zaak nr. 5741 leiden een tweede middel af uit de schending van de artikelen 10, 11, 13, 23 en 172 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, met artikel 14 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten en met artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie.

De verzoekende partijen in de zaak nr. 5741 leiden een derde middel af uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met de algemene rechtsbeginselen, in het bijzonder de rechten van de verdediging en het beroepsgeheim van de advocaat.

B.7.2. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5825 leiden een eerste middel af uit de schending van de artikelen 10, 11, 13 en 23, 2°, van de Grondwet, in samenhang gelezen met de artikelen 6 en 14 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met de artikelen 14 en 26 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten.

De verzoekende partijen in de zaak nr. 5825 leiden een tweede middel af uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 23, derde lid, 2°, van de Grondwet en met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

B.7.3. De verzoekende partij in de zaak nr. 5832 leidt een eerste middel af uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet *junctis* de artikelen 13 en 23 van de

Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, met artikel 14 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten en met artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie.

De verzoekende partij in de zaak nr. 5832 leidt een tweede middel af uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 22 van de Grondwet, met de artikelen 6 en 8 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, met artikel 17 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten en met artikel 7 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie.

B.7.4. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5833 leiden een enig middel af uit de schending van de artikelen 10, 11, 22 en 172 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met de artikelen 6, 8 en 13 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, met de artikelen 14 en 17 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten, met de artikelen 7, 8, 47 en 48 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie en met de algemene rechtsbeginselen met betrekking tot de bescherming van de rechten van de verdediging en van het beroepsgeheim van de advocaat.

*Ten aanzien van de onderwerping van de diensten van advocaten aan de btw*

B.8. Het Hof onderzoekt eerst de middelen met betrekking tot de onderwerping van de diensten van advocaten aan de btw (eerste en tweede middel in de zaak nr. 5741 en in de zaak nr. 5825 en eerste middel in de zaak nr. 5832).

B.9.1. De bestreden bepaling heft artikel 44, § 1, 1<sup>o</sup>, van het BTW-Wetboek op, dat de diensten door de advocaten verricht in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid van de btw vrijstelde.

B.9.2. In het eerste middel in de zaak nr. 5741 en het eerste middel, eerste onderdeel ervan, in de zaak nr. 5825 voeren de verzoekende partijen aan dat de bestreden bepaling het recht op toegang tot een rechter, dat moet worden gewaarborgd met inachtneming van het recht op een eerlijk proces, schendt, alsook het recht op de bijstand van de advocaat, dat de

verplichting impliceert om de rechtsbijstand te organiseren om het daadwerkelijke recht op de bijstand van een advocaat wanneer die noodzakelijk is, te waarborgen. Zij voeren eveneens de schending van de *standstill*-verplichting aan, aangezien de bestreden maatregel een achteruitgang inzake financiële toegankelijkheid van de diensten van de advocaat vormt en de verhoging van de kosten van het optreden van een advocaat voor de rechtzoekenden die niet aan de btw zijn onderworpen, niet is gecompenseerd door een aanpassing van het stelsel van de juridische bijstand.

B.9.3. In het tweede middel, eerste onderdeel ervan, in de zaak nr. 5741 verwijten de verzoekende partijen de bestreden bepaling de diensten van advocaten aan dezelfde fiscale regeling te onderwerpen als alle leveringen van goederen en de dienstverrichtingen voor gewoon verbruik die aan de belasting zijn onderworpen, terwijl de leveringen van goederen en de dienstverrichtingen die bijdragen tot de daadwerkelijke verwezenlijking van grondrechten, om redenen van financiële toegankelijkheid van die grondrechten van de btw zijn vrijgesteld.

B.9.4. In het tweede middel, tweede onderdeel ervan, in de zaak nr. 5741, voeren de verzoekende partijen aan dat de advocaten niet vergelijkbaar zijn met de andere categorieën van dienstverrichters, noch met de beoefenaars van andere vrije beroepen omdat de diensten van de advocaten volkomen karakteristiek en in een rechtsstaat van wezenlijk belang zijn.

B.9.5. In het tweede middel, derde onderdeel ervan, in de zaak nr. 5741, alsook in het tweede middel in de zaak nr. 5825, en in het eerste middel in de zaak nr. 5832 klagen de verzoekende partijen de discriminatie, in het recht op toegang tot de rechter en het voordeel van de rechtsbijstand, aan waarvan de niet-btw-plichtige rechtzoekenden het slachtoffer zijn in de geschillen die hen tegenover btw-plichtige rechtzoekenden plaatsen. Het meerbedrag van de advocatenkosten versterkt in het proces de ongelijkheid van de partijen die reeds economisch zwakker zijn.

B.9.6. In uiterst ondergeschikte orde betwisten de verzoekende partijen in het tweede middel, vierde onderdeel ervan, in de zaak nr. 5741 het tarief van de belasting, dat het gewone tarief van 21 pct. is, want het heeft onevenredige gevolgen ten aanzien van de toegang tot de - in een rechtsstaat essentieel geachte - diensten van een advocaat. In het eerste middel, derde onderdeel ervan, in de zaak nr. 5825 betwisten de verzoekende partijen eveneens dat

gewone tarief, dat het optreden van een advocaat gelijkschakelt met een luxegoed, terwijl het recht op de bijstand van een advocaat een basisrecht is, net zoals het recht op gezondheidszorg.

B.9.7. In het eerste middel, tweede onderdeel ervan, in de zaak nr. 5825 voeren de verzoekende partijen aan dat de wetgever in een vrijstellingsmogelijkheid had moeten voorzien voor de procedures die door particulieren tegen de overheid worden gevoerd, teneinde een evenwicht in de rechtsbescherming te handhaven. De afschaffing van de vrijstelling van de btw met betrekking tot de kosten van advocaten voor die procedures zou een schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet met zich meebrengen.

B.10.1. De artikelen 10, 11, 13, 23 en 172 van de Grondwet bepalen :

« Art. 10. [...]»

De Belgen zijn gelijk voor de wet; zij alleen zijn tot de burgerlijke en militaire bedieningen benoembaar, behoudens de uitzonderingen die voor bijzondere gevallen door een wet kunnen worden gesteld.

[...]

Art. 11. Het genot van de rechten en vrijheden aan de Belgen toegekend moet zonder discriminatie verzekerd worden. [...]

[...]

Art. 13. Niemand kan tegen zijn wil worden afgetrokken van de rechter die de wet hem toekent.

[...]

Art. 23. Ieder heeft het recht een menswaardig leven te leiden.

Daartoe waarborgen de wet, het decreet of de in artikel 134 bedoelde regel, rekening houdend met de overeenkomstige plichten, de economische, sociale en culturele rechten, waarvan ze de voorwaarden voor de uitoefening bepalen.

Die rechten omvatten inzonderheid :

[...]

2° het recht op sociale zekerheid, bescherming van de gezondheid en sociale, geneeskundige en juridische bijstand;



[...]

Art. 172. Inzake belastingen kunnen geen voorrechten worden ingevoerd.

Geen vrijstelling of vermindering van belasting kan worden ingevoerd dan door een wet ».

B.10.2. De artikelen 6 en 14 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens bepalen :

« Artikel 6 - Recht op een eerlijk proces

1. Bij het vaststellen van zijn burgerlijke rechten en verplichtingen of bij het bepalen van de gegrondheid van een tegen hem ingestelde strafvervolging heeft eenieder recht op een eerlijke en openbare behandeling van zijn zaak, binnen een redelijke termijn, door een onafhankelijke en onpartijdige rechterlijke instantie welke bij de wet is ingesteld. Het vonnis moet in het openbaar worden gewezen maar de toegang tot de rechtszaal kan aan de pers en het publiek worden ontzegd gedurende het gehele proces of een deel daarvan, in het belang van de goede zeden, van de openbare orde of 's lands veiligheid in een democratische samenleving, wanneer de belangen van minderjarigen of de bescherming van het privé leven van partijen bij het proces dit eisen of, in die mate als door de rechter onder bepaalde omstandigheden strikt noodzakelijk wordt geoordeeld, wanneer openbaarmaking de belangen van de rechtspraak zou schaden.

2. Eenieder, die wegens een strafbaar feit wordt vervolgd wordt voor onschuldig gehouden totdat zijn schuld volgens de wet bewezen wordt.

3. Eenieder, die wegens een strafbaar feit wordt vervolgd, heeft ten minste de volgende rechten :

[...]

b) te beschikken over voldoende tijd en faciliteiten welke nodig zijn voor de voorbereiding van zijn verdediging;

c) zichzelf te verdedigen of de bijstand te hebben van een raadsman naar zijn keuze, of, indien hij niet over voldoende middelen beschikt om een raadsman te bekostigen, kosteloos door een toegevoegd advocaat te kunnen worden bijgestaan, indien het belang van de rechtspraak dit eist;

[...]

Artikel 14 - Verbod van discriminatie

Het genot van de rechten en vrijheden, welke in dit Verdrag zijn vermeld, is verzekerd zonder enig onderscheid op welke grond ook, zoals geslacht, ras, kleur, taal, godsdienst, politieke of andere overtuiging, nationale of maatschappelijke afkomst, het behoren tot een nationale minderheid, vermogen, geboorte of andere status ».

B.10.3. De artikelen 14 en 26 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten bepalen :

« Art. 14. 1. Allen zijn gelijk voor de rechtbanken en de rechterlijke instanties. Bij het bepalen van de gegrondheid van een tegen hem ingestelde strafvervolging, of het vaststellen van zijn rechten en verplichtingen in een rechtsgeding, heeft een ieder recht op een eerlijke en openbare behandeling door een bevoegde, onafhankelijke en onpartijdige bij de wet ingestelde rechterlijke instantie. De toegang tot de rechtszaal kan aan de pers en het publiek worden ontzegd, gedurende het gehele proces of een deel daarvan, in het belang van de goede zeden, van de openbare orde of de nationale veiligheid in een democratische samenleving, of wanneer het belang van het privéleven van de partijen bij het proces dit eist, of in die mate als door de rechter onder bepaalde omstandigheden strikt noodzakelijk wordt geoordeeld, wanneer openbaarmaking de belangen van de rechtspraak zou schaden; evenwel dient elk vonnis dat wordt gewezen in een strafzaak of een rechtsgeding openbaar te worden gemaakt, tenzij het belang van jeugdige personen zich daartegen verzet of het proces echtelijke twisten of het voogdijschap over kinderen betreft.

2. Een ieder die wegens een strafbaar feit wordt vervolgd wordt voor onschuldig gehouden, totdat zijn schuld volgens de wet is bewezen.

3. Bij het bepalen van de gegrondheid van een tegen hem ingestelde strafvervolging heeft een ieder, in volle gelijkheid, recht op de volgende minimumgaranties :

[...]

b) te beschikken over voldoende tijd en faciliteiten die nodig zijn voor de voorbereiding van zijn verdediging en zich te verstaan met een door hemzelf gekozen raadsman;

[...]

d) in zijn tegenwoordigheid te worden berecht, zichzelf te verdedigen of de bijstand te hebben van een raadsman naar eigen keuze; ingeval hij geen rechtsbijstand heeft, van dat recht op de hoogte te worden gebracht; rechtsbijstand toegewezen te krijgen, indien het belang van de rechtspraak dit eist, en zonder dat daarover betaling van hem kan worden verlangd, indien hij niet over voldoende middelen beschikt;

[...]

Art. 26. Allen zijn gelijk voor de wet en hebben zonder discriminatie aanspraak op gelijke bescherming door de wet. In dit verband verbiedt de wet discriminatie van welke aard ook en garandeert een ieder gelijke en doelmatige bescherming tegen discriminatie op welke grond ook, zoals ras, huidskleur, geslacht, taal, godsdienst, politieke of andere overtuiging, nationale of maatschappelijke afkomst, eigendom, geboorte of andere status ».

B.10.4. Artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie bepaalt :

« Artikel 47 - Recht op een doeltreffende voorziening in rechte en op een onpartijdig gerecht

Eenieder wiens door het recht van de Unie gewaarborgde rechten en vrijheden zijn geschonden, heeft recht op een doeltreffende voorziening in rechte, met inachtneming van de in dit artikel gestelde voorwaarden.

Eenieder heeft recht op een eerlijke en openbare behandeling van zijn zaak, binnen een redelijke termijn, door een onafhankelijk en onpartijdig gerecht dat vooraf bij wet is ingesteld. Eenieder heeft de mogelijkheid zich te laten adviseren, verdedigen en vertegenwoordigen.

Rechtsbijstand wordt verleend aan degenen die niet over toereikende financiële middelen beschikken, voor zover die bijstand noodzakelijk is om de daadwerkelijke toegang tot de rechter te waarborgen ».

B.11. Bij zijn arrest nr. 165/2014 van 13 november 2014 heeft het Hof geoordeeld :

« B.17.1. De beginselen van de naleving van de rechten van de verdediging en van de eerlijke behandeling van de zaak houden, voor de rechtzoekende, het recht in zich te laten bijstaan door een advocaat, recht waarop het grondwettelijk beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie van toepassing is. Het recht om zich door een advocaat te laten bijstaan is een gevolg van de rechten van de verdediging die de wetgever aan een categorie van rechtzoekenden niet kan ontzeggen zonder een onverantwoord onderscheid in te stellen, gelet op de aard van de ter zake geldende beginselen.

Artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens waarborgt elke rechtzoekende het recht om een eerlijk proces te genieten, wat, teneinde te verschijnen voor een rechtcollege, de bijstand van een raadsman kan impliceren, wanneer uit de omstandigheden van de zaak blijkt dat het zeer onwaarschijnlijk is dat de betrokken persoon zijn eigen zaak naar behoren kan verdedigen (EHRM, *Airey* t. Ierland, § 24, 9 oktober 1979).

Het Verdrag heeft overigens tot doel :

‘ concrete en daadwerkelijke rechten te beschermen. De opmerking geldt in het bijzonder voor het recht op toegang tot de rechtbanken, gelet op de voorname plaats die het recht op een eerlijk proces in een democratische samenleving inneemt (arrest *Airey*, voormeld, pp. 12-14, § 24). Het is voor het begrip “ eerlijk proces ”, zowel in burgerlijke zaken als in strafzaken, essentieel dat een pleiter de mogelijkheid krijgt zijn zaak naar behoren voor de rechtbank te verdedigen (*ibidem*) en dat hij de wapengelijkheid met zijn tegenpartij geniet (zie, onder talrijke andere voorbeelden, *De Haes en Gijssels* t. België, arrest van 24 februari 1997, *Recueil des arrêts et décisions*, 1997-I, p. 238, § 53) ’ (EHRM, *Steel en Morris* t. Verenigd Koninkrijk, 15 februari 2005, § 59).

Weliswaar laat het Europees Hof voor de Rechten van de Mens de Staat de keuze van de middelen die moeten worden aangewend om de pleiters de bij artikel 6.1 bepaalde rechten te waarborgen (*ibid.*, § 60), is het van oordeel dat ‘ de vraag of het toekennen van juridische

bijstand noodzakelijk is opdat de procedure eerlijk is, dient te worden beslecht ten aanzien van de bijzondere feiten en omstandigheden van elke zaak en onder meer afhangt van de ernst van de inzet voor de verzoeker, van de complexiteit van het recht en van de procedure die van toepassing zijn, alsook van het vermogen van de verzoeker om zijn zaak daadwerkelijk te verdedigen' (*ibid.*, § 61) en aanvaardt het beperkingen op het recht op toegang tot de rechtbanken (*ibid.*, § 62). Niettemin ' zou een beperking van de toegang tot de rechtbank de toegang die voor een rechtzoekende openstaat niet op zodanige wijze of dermate mogen beperken dat zijn recht op toegang tot een rechtbank daardoor in zijn wezen zelf wordt aangetast. Zij kan slechts met artikel 6.1 worden verzoend indien zij een wettig doel nastreeft en indien er tussen de aangewende middelen en het beoogde doel een verband van evenredigheid bestaat [...] ' (EHRM, *Anakomba Yula* t. België, 10 maart 2009, § 31).

De beperking van de toegang tot de rechtbank kan van financiële aard zijn. ' Het Verdrag legt niet de verplichting op om in alle betwistingen in burgerlijke aangelegenheden juridische bijstand toe te kennen. Er is immers een duidelijk onderscheid tussen de bewoordingen van artikel 6.3, c), dat onder bepaalde voorwaarden in strafprocedures het recht op kosteloze juridische bijstand waarborgt, en die van artikel 6.1, dat helemaal niet naar de juridische bijstand verwijst. Het Hof brengt eveneens in herinnering dat een rechtsbijstandsregeling niet kan werken zonder de totstandkoming van een mechanisme dat het mogelijk maakt de zaken te selecteren die het voordeel ervan kunnen genieten, en dat een systeem dat erin voorziet alleen aan aanvragers wier voorziening een redelijke kans op succes heeft, openbare gelden als juridische bijstand toe te kennen, op zich niet als willekeurig zou kunnen worden aangemerkt [...] ' (EHRM, *Pedro Ramos* t. Zwitserland, 14 oktober 2010, § 41). Het Europees Hof is in verscheidene arresten evenwel van oordeel dat de ontstentenis van bijstand tot een schending van artikel 6.1 leidt (EHRM, *Airey*, aangehaald, § 28; *P., C. en S.* t. Verenigd Koninkrijk, 16 juli 2002, § 100; *Steel en Morris*, aangehaald, § 72; *Tabor* t. Polen, 27 juni 2006, § 47; *Bakan* t. Turkije, 12 juni 2007, §§ 77 en 78; *Anakomba Yula*, aangehaald, § 39). Het Hof acht het overigens belangrijk ' rekening te houden met de kwaliteit van de rechtsbijstandsregeling in een Staat. Het dient met andere woorden na te gaan of de door de wetgever ingestelde regeling de individuen substantiële waarborgen biedt die hen tegen willekeur kunnen beschermen [...] ' (EHRM, *Pedro Ramos*, aangehaald, § 49).

B.17.2. Het recht op toegang tot de rechter en het beginsel van de wapengelijkheid, die elementen zijn van het ruimere begrip ' eerlijk proces ' in de zin van artikel 6.1 van het Verdrag, houden ook de verplichting in om een billijk evenwicht tussen de procespartijen te waarborgen en om aan elke partij de redelijke mogelijkheid te bieden haar argumenten te doen gelden in omstandigheden die haar niet kennelijk benadelen ten aanzien van hun tegenpartij of tegenpartijen (EHRM, *Dombo* t. Nederland, 27 oktober 1993, § 33; grote kamer, *Öçalan* t. Turkije, 12 mei 2005, § 140; *Yvon* t. Frankrijk, 24 april 2003, § 31; *Roux* t. Frankrijk, 25 april 2006, § 23; *Batsanina* t. Rusland, 26 mei 2009, § 22; *Versini* t. Frankrijk, 11 mei 2010, § 62).

Artikel 14 van het Verdrag versterkt dat beginsel. Het Europees Hof voor de Rechten van de Mens heeft in dat verband reeds rekening gehouden met het verschil tussen de mate van bijstand die de verzoekers, enerzijds, en de onderneming, tegenpartij in het proces, anderzijds, vanwege juristen hebben genoten, om te besluiten tot een gebrek aan eerlijkheid en tot wapenongelijkheid (EHRM, *Steel en Morris*, aangehaald, §§ 69 en 72). Het Hof is ook van oordeel dat ' de mogelijkheid om zijn zaak alleen te verdedigen in een procedure die hem tegenover een professionele rechtsbeoefenaar plaatst, de verzoeker geen recht op toegang tot de rechtbank bood onder voorwaarden die het hem mogelijk maakten het voordeel van de

wapengelijkheid, die inherent is aan het begrip “ eerlijk proces ”, daadwerkelijk te genieten ’ (EHRM, *Bertuzzi* t. Frankrijk, 13 februari 2003, § 31).

B.17.3. Het staat aan de wetgever om een concrete draagwijdte te geven aan de algemene beginselen, zoals de toegang tot een rechter en de wapengelijkheid. Het behoort echter tot de bevoegdheid van het Hof, zonder dat het zich in de plaats kan stellen van de wetgever, om te onderzoeken of de verschillende in het geding zijnde partijen op discriminerende wijze worden behandeld ».

B.12. De bestreden bepaling heft de bepaling op die, in het BTW-Wetboek, de diensten die door de advocaten worden verricht in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid, van de belasting vrijstelde. Zij heeft dus tot gevolg die diensten aan een belasting van 21 pct. te onderwerpen.

B.13. In zijn arrest nr. 165/2014 heeft het Hof erop gewezen dat de Belgische Staat bij de richtlijn 2006/112/EG niet ertoe gehouden was een einde te maken aan de regeling van vrijstelling van de btw voor de diensten van advocaten maar dat uit de in B.2.1 aangehaalde parlementaire voorbereiding blijkt dat de wetgever met de bestreden wet het Belgische recht in overeenstemming heeft willen brengen met het recht van de andere lidstaten van de Unie. Het Hof heeft daarenboven geoordeeld dat de aangevoerde schendingen van het recht op een eerlijk proces, meer bepaald wat betreft het recht op de bijstand van een advocaat en het beginsel van de wapengelijkheid in het proces, hun grondslag vinden in de richtlijn 2006/112/EG.

Het heeft derhalve aan het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vragen gesteld :

« 1. a) Is, door de diensten verricht door advocaten aan de btw te onderwerpen zonder rekening te houden, ten aanzien van het recht op de bijstand van een advocaat en het beginsel van de wapengelijkheid, met de omstandigheid dat de rechtzoekende die geen juridische bijstand geniet, al dan niet aan de btw is onderworpen, de richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde bestaanbaar met artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, in samenhang gelezen met artikel 14 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten en met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, in zoverre dat artikel aan eenieder het recht toekent op een eerlijke behandeling van zijn zaak, de mogelijkheid zich te laten adviseren, verdedigen en vertegenwoordigen, en het recht op rechtsbijstand voor diegenen die niet over toereikende financiële middelen beschikken, wanneer die bijstand noodzakelijk is om de daadwerkelijke toegang tot de rechter te waarborgen ?

b) Is, om dezelfde redenen, de richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 bestaanbaar met artikel 9, leden 4 en 5, van het Verdrag betreffende toegang tot informatie, inspraak in besluitvorming en toegang tot de rechter inzake milieuaangelegenheden, ondertekend te Aarhus op 25 juni 1998, in zoverre die bepalingen voorzien in een recht op toegang tot de rechter zonder dat die procedures onevenredig kostbaar mogen zijn en op voorwaarde van ‘ het instellen van passende mechanismen voor bijstand om financiële of andere belemmeringen voor de toegang tot de rechter weg te nemen of te verminderen ’ ?

c) Kunnen diensten die advocaten leveren in het kader van een nationaal stelsel van rechtsbijstand worden begrepen onder de in artikel 132, lid 1, onder g), van voormelde richtlijn 2006/112/EG bedoelde diensten welke nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid of kunnen zij op grond van een andere bepaling van de richtlijn worden vrijgesteld? Is, in geval van ontkennend antwoord op die vraag, de richtlijn 2006/112/EG, in die zin geïnterpreteerd dat zij niet toelaat de diensten verricht door advocaten ten gunste van de rechtzoekenden die het voordeel van de juridische bijstand genieten in het kader van een nationaal stelsel van rechtsbijstand, van de btw vrij te stellen, bestaanbaar met artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, in samenhang gelezen met artikel 14 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten en met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens ?

2. Is, in geval van ontkennend antwoord op de onder punt 1 vermelde vragen, artikel 98 van de richtlijn 2006/112/EG, in zoverre het niet voorziet in de mogelijkheid om een verlaagd btw-tarief toe te passen voor de diensten verricht door advocaten, in voorkomend geval naargelang de rechtzoekende die niet het voordeel van de juridische bijstand geniet, al dan niet btw-plichtig is, bestaanbaar met artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, in samenhang gelezen met artikel 14 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten en met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, in zoverre dat artikel aan eenieder het recht toekent op een eerlijke behandeling van zijn zaak, de mogelijkheid zich te laten adviseren, verdedigen en vertegenwoordigen, en het recht op rechtsbijstand voor diegenen die niet over toereikende financiële middelen beschikken, wanneer die bijstand noodzakelijk is om de daadwerkelijke toegang tot de rechter te waarborgen ?

3. Is, in geval van ontkennend antwoord op de onder punt 1 vermelde vragen, artikel 132 van de richtlijn 2006/112/EG bestaanbaar met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie opgenomen in de artikelen 20 en 21 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie en in artikel 9 van het Verdrag betreffende de Europese Unie, in samenhang gelezen met artikel 47 van dat Handvest, in zoverre het, onder de activiteiten van algemeen belang, niet voorziet in de vrijstelling van de btw voor de diensten van advocaten, terwijl andere diensten als activiteiten van algemeen belang zijn vrijgesteld, bijvoorbeeld de door openbare postdiensten verrichte diensten, verschillende medische diensten of nog diensten in verband met onderwijs, sport of cultuur, en terwijl dat verschil in behandeling tussen de diensten van advocaten en de diensten die bij artikel 132 van de richtlijn zijn vrijgesteld, voldoende twijfel doet ontstaan omdat de diensten van advocaten bijdragen tot de eerbiediging van bepaalde grondrechten ?

4. a) Kan, in geval van ontkennend antwoord op de onder de punten 1 en 3 vermelde vragen, artikel 371 van de richtlijn 2006/112/EG, overeenkomstig artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, in die zin worden geïnterpreteerd dat het een lidstaat van de Unie ertoe machtigt de vrijstelling van de diensten van advocaten gedeeltelijk

te handhaven wanneer die diensten worden verricht ten gunste van rechtzoekenden die niet aan de btw zijn onderworpen ?

b) Kan artikel 371 van de richtlijn 2006/112/EG, overeenkomstig artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, eveneens in die zin worden geïnterpreteerd dat het een lidstaat van de Unie ertoe machtigt de vrijstelling van de diensten van advocaten gedeeltelijk te handhaven wanneer die diensten worden verricht ten gunste van rechtzoekenden die het voordeel van de juridische bijstand in het kader van een nationaal stelsel van rechtsbijstand genieten ? ».

B.14. Bij zijn arrest C-543/14 van 28 juli 2016 heeft het Hof van Justitie, met betrekking tot de eerste prejudiciële vraag, het volgende geoordeeld :

« *Eerste vraag, onder a)*

22. Met zijn eerste vraag, onder a), verzoekt de verwijzende rechter het Hof in wezen te onderzoeken of de artikelen 1, lid 2, en 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 geldig zijn uit het oogpunt van het recht op een doeltreffende voorziening in rechte en van het beginsel van wapengelijkheid, die worden gewaarborgd door artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (hierna: 'Handvest'), voor zover diensten van advocaten ten behoeve van rechtzoekenden die geen rechtsbijstand genieten in het kader van een nationaal stelsel van rechtsbijstand, bij die richtlijnbevestigingen aan btw worden onderworpen.

23. Aangezien de verwijzende rechter niet alleen refereert aan artikel 47 van het Handvest, maar ook aan de artikelen 14 IVBPR en 6 EVRM, zij eraan herinnerd dat, ofschoon de door het EVRM erkende grondrechten - zoals artikel 6, lid 3, VEU bevestigt - als algemene beginselen deel uitmaken van het Unierecht, en ofschoon artikel 52, lid 3, van het Handvest bepaalt dat rechten uit het Handvest die overeenstemmen met door het EVRM gewaarborgde rechten, dezelfde inhoud en reikwijdte hebben als die welke er door dat verdrag aan worden toegekend, dat verdrag, zolang de Unie er geen partij bij is, geen formeel in de rechtsorde van de Unie opgenomen rechtsinstrument is (arresten van 26 februari 2013, *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 44; 3 september 2015, *Inuit Tapiririit Kanatami e.a./Commissie*, C-398/13 P, EU:C:2015:535, punt 45, en 15 februari 2016, *N.*, C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punt 45). Deze vaststelling geldt ook voor het IVBPR. Het onderzoek naar de geldigheid van richtlijn 2006/112 dient derhalve uitsluitend te worden verricht uit het oogpunt van de door het Handvest gewaarborgde grondrechten (zie in die zin arrest van 15 februari 2016, *N.*, C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punt 46 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

24. Wat de omvang van het door de gestelde vraag vereiste onderzoek betreft, zij opgemerkt dat deze vraag beperkt is tot de kosten die specifiek voortvloeien uit het feit dat over diensten van advocaten btw verschuldigd is tegen het tarief van 21 %, en dat zij geen betrekking heeft op alle kosten van de gerechtelijke procedure.

25. Voorts betreffen de door de verwijzende rechter geuite twijfels enkel de situatie van rechtzoekenden die geen rechtsbijstand genieten krachtens de relevante nationaalrechtelijke bepalingen. Volgens de door hem verstrekte aanwijzingen worden rechtzoekenden die deze bijstand genieten, namelijk niet getroffen door de stijging van advocatenkosten die eventueel

voortvloeit uit het feit dat diensten van advocaten aan btw worden onderworpen, aangezien de Belgische staat de kosten van deze diensten op zich neemt.

26. Daarentegen moeten de andere rechtzoekenden in beginsel op grond van de regels van het nationale recht de advocatenkosten - met inbegrip van de daarover verschuldigde btw - dragen, wat volgens de verwijzende rechter vragen oproept ten aanzien van de verenigbaarheid van een dergelijke fiscale last met het door artikel 47 van het Handvest gewaarborgde recht op een doeltreffende voorziening in rechte. Voorts is het volgens hem onzeker of deze fiscale last verenigbaar is met het beginsel van wapengelijkheid, aangezien enkel btw-plichtige rechtzoekenden krachtens artikel 168, onder a), van richtlijn 2006/112 het recht hebben om de over advocatendiensten betaalde voorbelasting van btw af te trekken, en het feit dat over deze diensten btw verschuldigd is, rechtzoekenden dus in verschillende mate treft naargelang zij al dan niet btw-plichtig zijn.

*Recht op een doeltreffende voorziening in rechte*

27. In artikel 47 van het Handvest is het recht op een doeltreffende voorziening in rechte neergelegd. Volgens de tweede alinea van dit artikel omvat dit recht onder meer de mogelijkheid voor eenieder om zich door een advocaat te laten adviseren, verdedigen en vertegenwoordigen. De derde alinea van dat artikel waarborgt het recht op een doeltreffende voorziening in rechte door te voorzien in de verlening van rechtsbijstand aan degenen die niet over toereikende financiële middelen beschikken.

28. Dienaangaande zij opgemerkt dat uit het aan het Hof overgelegde dossier blijkt dat rechtzoekenden die geen recht op rechtsbijstand hebben, op wie de eerste vraag, onder a), uitsluitend betrekking heeft, worden geacht te beschikken over middelen die volgens de relevante nationaalrechtelijke bepalingen toereikend zijn om toegang tot de rechter te verkrijgen door zich te laten vertegenwoordigen door een advocaat. Het in artikel 47 van het Handvest neergelegde recht op een doeltreffende voorziening in rechte houdt voor deze rechtzoekenden in beginsel niet de garantie in dat diensten van advocaten zijn vrijgesteld van btw.

29. Bij de behandeling van de eerste vraag, onder a), die betrekking heeft op de geldigheid van de artikelen 1, lid 2, en 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 uit het oogpunt van artikel 47 van het Handvest, dient te worden uitgegaan van de specifieke kenmerken van deze richtlijnbevestigingen. Het antwoord op deze vraag kan niet afhangen van de bijzondere omstandigheden van een bepaald geval.

30. Voorts hangen de toegang tot de rechter en de effectiviteit van de rechterlijke bescherming weliswaar af van allerlei factoren, maar kunnen de kosten van een gerechtelijke procedure, waaronder de over diensten van advocaten geheven btw, ook van invloed zijn op het besluit van de rechtzoekende om zijn rechten in rechte te doen gelden door zich te laten vertegenwoordigen door een advocaat.

31. Uit de rechtspraak van het Hof die op verschillende andere gebieden dan het btw-recht is geweest, blijkt evenwel dat het door artikel 47 van het Handvest gewaarborgde recht op een doeltreffende voorziening in rechte zich enkel tegen het in rekening brengen van dergelijke kosten verzet indien zij onoverkomelijk zijn (zie naar analogie arrest van 22 december 2010, *DEB*, C-279/09, EU:C:2010:811, punt 61, en beschikking van 13 juni 2012, *GREP*, C-156/12, niet gepubliceerd, EU:C:2012:342, punt 46) dan wel de uitoefening



van de door de rechtsorde van de Unie verleende rechten praktisch onmogelijk of buitensporig moeilijk maken (zie naar analogie arrest van 6 oktober 2015, *Orizzonte Salute*, C-61/14, EU:C:2015:655, punten 48, 49 en 58).

32. Verzoekers in het hoofdgeding hebben voorzeker onderstreept dat het feit dat over diensten van advocaten 21 % btw verschuldigd is, voor rechtzoekenden die geen rechtsbijstand genieten, op wie de eerste vraag, onder a), uitsluitend betrekking heeft, een aanzienlijke stijging van de kosten van de gerechtelijke procedure met zich meebrengt.

33. Zoals met name de Belgische regering in haar schriftelijke opmerkingen heeft aangevoerd, leidt het feit dat over diensten van advocaten btw verschuldigd is tegen het tarief van 21 %, echter niet tot een evenredige stijging van de advocatenkosten, aangezien advocaten als btw-plichtigen krachtens artikel 168, onder a), van richtlijn 2006/112 het recht hebben om de btw af te trekken die wordt geheven over aankopen van goederen of diensten in het kader van de door hen verrichte diensten. Daar zij hun lasten kunnen verminderen door het recht op aftrek uit te oefenen, staat niet vast in welke mate zij economisch genoodzaakt zijn om de uit de btw voortvloeiende last door te berekenen in hun honoraria.

34. De omvang van een eventuele stijging van deze honoraria is temeer onzeker omdat in België een regeling wordt toegepast waarbij vrijelijk over honoraria wordt onderhandeld. Een dergelijke regeling, die gebaseerd is op mededinging tussen advocaten, noopt dezen ertoe rekening te houden met de economische situatie van hun cliënten. Zoals de advocaat-generaal in punt 85 van haar conclusie heeft opgemerkt, worden honoraria van advocaten volgens de relevante nationale regeling bovendien geacht de uit het vereiste van billijke gematigdheid voortvloeiende grenzen niet te overschrijden.

35. Derhalve kan er geen nauw verband, laat staan een dwingend verband, worden gelegd tussen de onderwerping van diensten van advocaten aan btw enerzijds en een stijging van de prijs van deze diensten anderzijds.

36. Aangezien het in het hoofdgeding aan de orde zijnde btw-bedrag bij lange niet het grootste deel van de kosten van een gerechtelijke procedure is, kan het feit dat over diensten van advocaten btw verschuldigd is, hoe dan ook niet worden geacht op zichzelf een onoverkomelijk obstakel te vormen voor de toegang tot de rechter, dan wel de uitoefening van de door de rechtsorde van de Unie verleende rechten praktisch onmogelijk of buitensporig moeilijk te maken. Dat dit feit mogelijkerwijs een stijging van die kosten met zich meebrengt, is bijgevolg niet van dien aard dat het door artikel 47 van het Handvest gewaarborgde recht op een doeltreffende voorziening in rechte zich tegen de heffing van btw over diensten van advocaten verzet.

37. Gesteld dat de heffing van btw over diensten van advocaten in de bijzondere omstandigheden van een bepaald geval op zichzelf een onoverkomelijk obstakel voor de toegang tot de rechter zou opwerpen, dan wel de uitoefening van de door de rechtsorde van de Unie verleende rechten praktisch onmogelijk of buitensporig moeilijk zou maken, dan dient daarmee rekening te worden gehouden door een passende invulling van het recht op rechtsbijstand in de zin van artikel 47, derde alinea, van het Handvest.

38. Gelet op voorgaande overwegingen dient te worden vastgesteld dat de door het recht op een doeltreffende voorziening in rechte geboden bescherming zich niet uitstrekt tot de heffing van btw over diensten van advocaten.

*Beginsel van wapengelijkheid*

39. Verzoekers in het hoofdgeding betwisten de geldigheid van de artikelen 1, lid 2, en 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 ook uit het oogpunt van het beginsel van wapengelijkheid, op grond van de overweging dat de heffing van 21 % btw over diensten van advocaten niet-btw-plichtige rechtzoekenden benadeelt ten opzichte van btw-plichtige rechtzoekenden. Dit nadeel vloeit volgens hen voort uit het feit dat laatstgenoemde rechtzoekenden, anders dan eerstgenoemde rechtzoekenden, een recht op aftrek genieten en niet de uit deze btw-heffing voortvloeiende financiële last dragen.

40. Het is vaste rechtspraak van het Hof dat het beginsel van wapengelijkheid (‘ *equality of arms* ’) - dat een logisch uitvloeisel is van het begrip ‘ eerlijk proces ’ en tot doel heeft het evenwicht tussen de procespartijen te waarborgen - inhoudt dat elke partij een redelijke mogelijkheid moet worden geboden om haar zaak, daaronder begrepen haar bewijzen, onder zodanige omstandigheden voor te dragen dat zij niet wezenlijk wordt benadeeld ten opzichte van de tegenpartij (zie in die zin arresten van 6 november 2012, *Otis e.a.*, C-199/11, EU:C:2012:684, punten 71 en 72; 12 november 2014, *Guardian Industries en Guardian Europe/Commissie*, C-580/12 P, EU:C:2014:2363, punt 31, en beschikking van 16 juli 2015, *Sánchez Morcillo en Abril García*, C-539/14, EU:C:2015:508, punt 48).

41. Dit beginsel strekt ertoe te zorgen voor een procedureel evenwicht tussen de partijen in een gerechtelijke procedure, door te waarborgen dat zij dezelfde rechten en verplichtingen hebben ten aanzien van met name de regels inzake de bewijsvoering en het contradictoire karakter van het debat voor de rechter (zie in die zin arrest van 6 november 2012, *Otis e.a.*, C-199/11, EU:C:2012:684, punten 71 en 72), alsook ten aanzien van de voor hen openstaande rechtsmiddelen (arrest van 17 juli 2014, *Sánchez Morcillo en Abril García*, C-169/14, EU:C:2014:2099, punten 44, 48 en 49).

42. Zoals de Raad in zijn bij het Hof ingediende opmerkingen in het midden heeft gebracht, houdt het beginsel van wapengelijkheid evenwel niet de verplichting in om de partijen op gelijke voet te stellen met betrekking tot de in het kader van de gerechtelijke procedure gedragen financiële kosten.

43. De heffing van 21 % btw over diensten van advocaten en de uitoefening van het recht op aftrek kunnen weliswaar - voor een identiek honorariumbedrag - een geldelijk voordeel verschaffen aan btw-plichtige rechtzoekenden ten opzichte van niet-btw-plichtige rechtzoekenden, maar dit geldelijke voordeel kan geen afbreuk doen aan het procedurele evenwicht tussen de partijen.

44. In punt 28 van dit arrest is namelijk vastgesteld dat deze rechtzoekenden worden geacht te beschikken over middelen die toereikend zijn om de kosten van de gerechtelijke procedure, daaronder begrepen de honoraria van advocaten, te dekken. Ofschoon de in het hoofdgeding aan de orde zijnde heffing van btw over diensten van advocaten mogelijk een financieel voordeel verschaft aan deze of gene rechtzoekende, kan zij niet-btw-plichtige rechtzoekenden dan ook niet wezenlijk benadelen ten opzichte van btw-plichtige rechtzoekenden, voor zover het gaat om het recht op een eerlijk proces.

45. Zoals de Commissie in haar bij het Hof ingediende opmerkingen heeft gesteld, resulteert het feit dat een partij in een geding in staat is hogere advocaathonoraria te betalen dan de tegenpartij, niet noodzakelijk in een betere vertegenwoordiging in rechte. Overeenkomstig de vaststelling in punt 34 van dit arrest kan een regeling waarbij vrijelijk over honoraria van advocaten wordt onderhandeld, zoals die welke in België van kracht is, advocaten er immers toe nopen om rekening te houden met de economische situatie van hun cliënten en om aan hun niet-btw-plichtige cliënten lagere honoraria - met inbegrip van de daarover verschuldigde btw - in rekening te brengen dan aan hun btw-plichtige cliënten.

46. Bijgevolg dient te worden vastgesteld dat de door het beginsel van wapengelijkheid geboden waarborg zich niet uitstrekt tot de heffing van btw over diensten van advocaten tegen het tarief van 21 %.

47. Gelet op een en ander dient op de eerste vraag, onder a), te worden geantwoord dat uit de toetsing van de artikelen 1, lid 2, en 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 aan het recht op een doeltreffende voorziening in rechte en aan het beginsel van wapengelijkheid, die worden gewaarborgd door artikel 47 van het Handvest, niet is gebleken van elementen die afbreuk doen aan de geldigheid van deze richtlijnbepalingen, voor zover diensten van advocaten ten behoeve van rechtzoekenden die geen rechtsbijstand genieten in het kader van een nationaal stelsel van rechtsbijstand, daarbij aan btw worden onderworpen.

*Eerste vraag, onder b)*

48. Met zijn eerste vraag, onder b), verzoekt de verwijzende rechter het Hof in wezen te onderzoeken of de artikelen 1, lid 2, en 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 geldig zijn uit het oogpunt van artikel 9, leden 4 en 5, van het Verdrag van Aarhus, voor zover diensten van advocaten bij die richtlijnbepalingen aan btw worden onderworpen.

49. In dit verband zij eraan herinnerd dat de bepalingen van een internationale overeenkomst waarbij de Unie partij is, blijkens vaste rechtspraak van het Hof slechts ter ondersteuning van een beroep tot nietigverklaring van een handeling van afgeleid Unierecht - of van een exceptie van onwettigheid van een dergelijke handeling - kunnen worden aangevoerd indien ten eerste de aard en de opzet van die overeenkomst daaraan niet in de weg staan en ten tweede die bepalingen inhoudelijk gezien onvoorwaardelijk en voldoende nauwkeurig zijn (arrest van 13 januari 2015, *Raad e.a./Vereniging Milieudefensie en Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht*, C-401/12 P–C-403/12 P, EU:C:2015:4, punt 54 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

50. Uit de bewoordingen zelf van artikel 9, lid 4, van het Verdrag van Aarhus blijkt dat deze bepaling enkel van toepassing is op de in artikel 9, leden 1, 2 en 3, van dit verdrag bedoelde procedures. Laatstgenoemde leden bevatten evenwel geen enkele onvoorwaardelijke en voldoende nauwkeurig omschreven verplichting die de rechtspositie van particulieren rechtstreeks kan regelen.

51. Het Hof heeft namelijk geoordeeld dat de uitvoering of werking van artikel 9, lid 3, van dit verdrag een verdere handeling vereist, aangezien enkel ‘ leden van het publiek [die] voldoen aan de eventuele in [het] nationale recht neergelegde criteria ’, houders zijn van de bij deze bepaling toegekende rechten (arresten van 8 maart 2011, *Lesoochranárske zoskupenie*, C-240/09, EU:C:2011:125, punt 45, en 13 januari 2015, *Raad e.a./Vereniging*

*Milieudefensie en Stichting Stop Luchtverontreiniging Utrecht, C-401/12 P–C-403/12 P, EU:C:2015:4, punt 55).*

52. Zoals de advocaat-generaal in punt 92 van haar conclusie heeft opgemerkt, wordt ook in artikel 9, leden 1 en 2, van het Verdrag van Aarhus verwezen naar in het nationale recht neergelegde criteria. Volgens de bewoordingen van deze bepalingen moeten de daarin bedoelde herzieningsprocedures namelijk worden vastgesteld ‘ binnen het kader van [de] nationale wetgeving ’ van de partijen bij dit verdrag, waarbij de nationale wetgever met name moet beslissen of hij wenst te voorzien in de mogelijkheid van een herzieningsprocedure ‘ voor een rechterlijke instantie [dan wel voor] een ander bij wet ingesteld onafhankelijk en onpartijdig orgaan ’. Bovendien blijkt uit artikel 9, lid 2, tweede alinea, van dat verdrag dat het nationale recht dient vast te stellen ‘ [w]at een voldoende belang en een inbreuk op een recht vormt ’.

53. Daaruit volgt dat artikel 9, lid 4, van het Verdrag van Aarhus uitsluitend van toepassing is op bepalingen van dit verdrag die niet voldoen aan de in punt 49 van dit arrest gestelde voorwaarden om te kunnen worden aangevoerd ter ondersteuning van een beroep tot nietigverklaring van een handeling van afgeleid Unierecht.

54. Bijgevolg kan artikel 9, lid 4, van dat verdrag niet worden aangevoerd om de geldigheid van richtlijn 2006/112 te betwisten.

55. Uit artikel 9, lid 5, van het Verdrag van Aarhus - volgens hetwelk elke partij bij dit verdrag dient te ‘ overwe[gen] ’ ‘ passende mechanismen voor bijstand ’ in te stellen om financiële of andere belemmeringen voor de toegang tot de rechter weg te nemen of te verminderen - blijkt dat ook deze bepaling geen onvoorwaardelijke en voldoende nauwkeurig omschreven verplichting bevat, en dat de uitvoering of werking ervan een verdere handeling vereist.

56. Derhalve kan artikel 9, lid 5, van dat verdrag, wegens de aard zelf van deze bepaling, niet worden aangevoerd om de geldigheid van richtlijn 2006/112 te betwisten.

57. Gelet op een en ander dient op de eerste vraag, onder b), te worden geantwoord dat artikel 9, leden 4 en 5, van het Verdrag van Aarhus niet in aanmerking kan worden genomen bij de beoordeling van de geldigheid van de artikelen 1, lid 2, en 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112.

*Eerste vraag, onder c)*

58. Met zijn eerste vraag, onder c), wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 132, lid 1, onder g), van richtlijn 2006/112 dan wel ‘ andere bepalingen ’ van deze richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat diensten van advocaten ten behoeve van rechtzoekenden die rechtsbijstand genieten in het kader van een nationaal stelsel van rechtsbijstand zoals in het hoofdgeding aan de orde is, zijn vrijgesteld van btw. Voor het geval dat deze vraag ontkennend wordt beantwoord, verzoekt hij het Hof in wezen te onderzoeken of de artikelen 1, lid 2, en 2, lid 1, onder c), van deze richtlijn geldig zijn uit het oogpunt van artikel 47 van het Handvest, voor zover deze diensten bij die richtlijnbevestigingen aan btw worden onderworpen.

59. Vooraf zij opgemerkt dat de primair gestelde vraag weliswaar zowel naar artikel 132, lid 1, onder g), van richtlijn 2006/112 als naar eventuele ‘ andere bepalingen ’ van deze richtlijn verwijst, maar dat uit het verzoek om een prejudiciële beslissing niet kan worden afgeleid op grond van welke andere bepalingen van die richtlijn dan artikel 132, lid 1, onder g), ervan diensten die advocaten verrichten in het kader van een nationaal stelsel van rechtsbijstand, van btw zouden kunnen zijn vrijgesteld.

60. Zoals de advocaat-generaal in de punten 54 en 55 van haar conclusie heeft opgemerkt, heeft het Hof weliswaar nog geen uitspraak gedaan over de toepassing van de in artikel 132, lid 1, onder g), van richtlijn 2006/112 bedoelde vrijstelling op diensten die advocaten verrichten in het kader van een nationaal stelsel van rechtsbijstand, maar niettemin reeds geoordeeld dat deze diensten niet kunnen zijn onderworpen aan een verlaagd btw-tarief op grond van artikel 98, lid 2, van deze richtlijn, gelezen in samenhang met punt 15 van bijlage III bij die richtlijn (zie in die zin arrest van 17 juni 2010, *Commissie/Frankrijk*, C-492/08, EU:C:2010:348: punt 47).

61. In dat arrest heeft het Hof overwogen dat punt 15 van bijlage III bij richtlijn 2006/112 de lidstaten niet toestaat een verlaagd btw-tarief toe te passen op alle diensten met een liefdadige strekking, maar enkel op diensten die worden verricht door organisaties die voldoen aan de dubbele voorwaarde dat zij zelf een liefdadige instelling is en dat zij betrokken zijn bij activiteiten op het gebied van bijstand en sociale zekerheid. Derhalve zou het volgens het Hof indruisen tegen de wil van de wetgever van de Unie – om de mogelijkheid om een verlaagd btw-tarief toe te passen, voor te behouden aan diensten die worden verricht door organisaties die aan deze dubbele voorwaarde voldoen – wanneer het een lidstaat vrijstond particuliere entiteiten met een winstoogmerk aan te merken als organisaties in de zin van dat punt 15, uitsluitend omdat zij ook diensten met een liefdadige strekking verrichten (zie in die zin arrest van 17 juni 2010, *Commissie/Frankrijk*, C-492/08, EU:C:2010:348, punten 43 en 44).

62. Bijgevolg heeft het Hof geoordeeld dat een lidstaat niet louter op basis van een beoordeling van de aard van de diensten die worden verricht door particuliere entiteiten met een winstoogmerk, een verlaagd btw-tarief mag toepassen op deze diensten, zonder rekening te houden met inzonderheid de doelstellingen die deze entiteiten globaal beschouwd nastreven, en met de duurzaamheid van hun sociaal engagement. Gelet op haar algemene doelstellingen en op het ontbreken van enige duurzaamheid in haar eventuele sociale engagement, kan de beroepsgroep van advocaten en procureurs in het algemeen niet worden aangemerkt als een liefdadige instelling (zie in die zin arrest van 17 juni 2010, *Commissie/Frankrijk*, C-492/08, EU:C:2010:348, punten 45 en 46).

63. Deze rechtspraak geldt *mutatis mutandis* voor de vrijstelling waarin artikel 132, lid 1, onder g), van richtlijn 2006/112 voorziet, aangezien de toepassing daarvan niet alleen onderworpen is aan een voorwaarde inzake de sociale aard van de desbetreffende diensten - die nauw moeten samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid - maar tevens beperkt is tot diensten die worden verricht door organisaties die worden erkend als instellingen van sociale aard.

64. *In casu* blijkt uit het aan het Hof overgelegde dossier dat de diensten die worden verricht in het kader van het nationale stelsel van rechtsbijstand niet door alle advocaten worden geleverd, doch alleen door advocaten die zich vrijwillig aanmelden om deze diensten als hoofd- dan wel als nevenactiviteit te verrichten, en die daartoe worden opgenomen in een

jaarlijks vastgestelde lijst. Het verrichten van diensten in het kader van dat stelsel blijkt dus slechts een van de doelstellingen van het beroep van advocaat te zijn.

65. De diensten die advocaten verrichten in het kader van het in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale stelsel van rechtsbijstand, zijn dan ook niet vrijgesteld van btw op grond van artikel 132, lid 1, onder g), van richtlijn 2006/112.

66. Voor het geval dat deze diensten niet zouden zijn vrijgesteld van btw, vraagt de verwijzende rechter zich ten slotte af of de artikelen 1, lid 2, en 2, lid 1, onder c), van deze richtlijn geldig zijn uit het oogpunt van artikel 47 van het Handvest, voor zover die diensten bij die richtlijnbevestigingen worden onderworpen aan btw tegen het tarief van 21 %. In dit verband lijkt uit de aanwijzingen van de verwijzende rechter te volgen dat alle advocatenkosten van rechtzoekenden die rechtsbijstand genieten, daaronder begrepen de over de diensten van advocaten geheven btw, ten laste komen van het in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale stelsel van rechtsbijstand.

67. Het feit dat btw verschuldigd is over diensten die advocaten in het kader van dit nationale stelsel van rechtsbijstand verrichten, lijkt bij gebreke van aanvullende aanwijzingen van de verwijzende rechter over de gevolgen daarvan, geen afbreuk te doen aan het recht van de rechtzoekenden die deze rechtsbijstand genieten, op een doeltreffende voorziening in rechte.

68. Gelet op een en ander dient op de eerste vraag, onder c), te worden geantwoord dat artikel 132, lid 1, onder g), van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat diensten van advocaten ten behoeve van rechtzoekenden die rechtsbijstand genieten in het kader van een nationaal stelsel van rechtsbijstand zoals in het hoofdgeding aan de orde is, niet zijn vrijgesteld van btw ».

B.15. Gelet op die antwoorden heeft het Hof van Justitie geoordeeld dat de andere prejudiciële vragen niet hoefden te worden onderzocht.

B.16. Uit dat arrest volgt dat het Hof van Justitie van oordeel is dat de specifieke kosten die het gevolg zijn van de heffing van 21 % btw over de diensten van advocaten op zich geen afbreuk doen aan het recht op een doeltreffende voorziening in rechte, aangezien « rechtzoekenden die geen recht op rechtsbijstand hebben, [...] worden geacht te beschikken over middelen die volgens de relevante nationaalrechtelijke bepalingen toereikend zijn om toegang tot de rechter te verkrijgen door zich te laten vertegenwoordigen door een advocaat » (punt 28). Het Hof is van oordeel dat die heffing « op zichzelf » geen « onoverkomelijk obstakel » vormt « voor de toegang tot de rechter » of « de uitoefening van de door de rechtsorde van de Unie verleende rechten niet praktisch onmogelijk of buitensporig moeilijk » maakt (punt 36). Het Hof wijst daarenboven erop dat het geldelijke voordeel verschaft aan btw-plichtige rechtzoekenden ten opzichte van niet-btw-plichtige rechtzoekenden geen afbreuk kan doen aan het procedurele evenwicht tussen de partijen (punt 43).

B.17. De bestreden bepaling sluit rechtstreeks aan bij de richtlijn 2006/112/EG, waarvan het Hof van Justitie heeft geoordeeld dat zij niet strijdig is met artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, dat de door de verzoekende partijen aangevoerde rechten uitdrukkelijk verankert. Anders dan de verzoekende partijen beweren, zijn er te dezen geen redenen die het Hof tot een ander besluit zouden kunnen brengen wat de toetsing van de bestreden bepaling aan de aangevoerde grondwets- en verdragsbepalingen betreft.

B.18. Hoewel de kosten verbonden aan de bestreden bepaling op zich niet de oorzaak zijn van de door de verzoekende partijen aangevoerde aantasting van het recht op een doeltreffende voorziening in rechte en van de wapengelijkheid, hebben zij niettemin tot gevolg de financiële last verbonden aan de uitoefening van die rechten te verzwaren. De wetgever dient bijgevolg daarmee rekening te houden wanneer hij andere maatregelen neemt die de kosten van de gerechtelijke procedures kunnen verzwaren. Hij dient immers erover te waken het recht op toegang tot de rechtscolleges voor bepaalde rechtzoekenden niet op zodanige wijze te beperken dat dat recht daardoor in zijn essentie wordt aangetast. Hij dient ook rekening te houden met de relatieve wapenongelijkheid die het gevolg is van de bestreden bepaling, om in voorkomend geval de regels met betrekking tot de rechtsbijstand aan te passen zodat geen afbreuk wordt gedaan aan het recht op de bijstand van een advocaat van de rechtzoekenden die, gelet op de reële kosten van de procedure, niet over middelen beschikken die toereikend zijn om toegang tot de rechter te verkrijgen door zich te laten vertegenwoordigen door een advocaat. In het in B.14 aangehaalde arrest doet het Hof van Justitie dienaangaande opmerken dat « gesteld dat de heffing van btw over diensten van advocaten in de bijzondere omstandigheden van een bepaald geval op zichzelf een onoverkomelijk obstakel voor de toegang tot de rechter zou opwerpen, dan wel de uitoefening van de door de rechtsorde van de Unie verleende rechten praktisch onmogelijk of buitensporig moeilijk zou maken, [...] daarmee rekening [dient] te worden gehouden door een passende invulling van het recht op rechtsbijstand in de zin van artikel 47, derde alinea, van het Handvest » (punt 37).

B.19. Rekening houdend met hetgeen is vermeld in B.18, zijn het eerste en het tweede middel in de zaken nrs. 5741 en 5825 en het eerste middel in de zaak nr. 5832 niet gegrond.

*Ten aanzien van de eerbiediging van het beroepsgeheim van de advocaat*

B.20. Het Hof onderzoekt vervolgens de middelen met betrekking tot de eerbiediging van het beroepsgeheim van de advocaat (derde middel in de zaak nr. 5741, tweede middel in de zaak nr. 5832 en enig middel in de zaak nr. 5833).

B.21.1. In het derde middel in de zaak nr. 5741 voeren de verzoekende partijen aan dat de wetgever de vrijstelling van de belasting met betrekking tot de diensten van advocaten niet kon opheffen zonder een controleregeling in te stellen waarbij de eerbiediging van het recht op het beroepsgeheim wordt gewaarborgd. Hij had moeten voorzien in een bepaling die vergelijkbaar is met artikel 334 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) of met het mechanisme dat is ingesteld bij de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van terrorisme. Het optreden van de stafhouder vormt een filter tussen de advocaten en de overheid om elke aantasting van het beroepsgeheim te vermijden.

B.21.2. In het tweede middel in de zaak nr. 5832 verwijt de verzoekende partij aan de bestreden bepaling dat zij een verschil in behandeling instelt tussen, enerzijds, de regeling die van toepassing is op de burger die aan zijn advocaat door het beroepsgeheim gedekte informatie heeft medegedeeld en die het voorwerp uitmaakt van een verzoek vanwege de administratie van de inkomstenbelastingen ten aanzien van die vertrouwelijke informatie en, anderzijds, de regeling die van toepassing is op de burger die dezelfde informatie heeft medegedeeld wanneer bij zijn advocaat een controle door de btw-administratie plaatsheeft. De wetgever heeft in het BTW-Wetboek immers geen bepaling opgenomen die vergelijkbaar is met artikel 334 van het WIB 1992, dat voorziet in het optreden van de stafhouder.

B.21.3. In het eerste onderdeel van het enige middel in de zaak nr. 5833 voeren de verzoekende partijen aan dat artikel 53<sup>quinquies</sup> van het BTW-Wetboek een algemene opheffing *a priori* van het beroepsgeheim van de advocaat instelt in zoverre het hem de verplichting oplegt alle namen van zijn cliënten die btw-plichtigen of leden van een btw-eenheid zijn, en de bedragen die hun zijn gefactureerd, aan de administratie bekend te maken.



In het tweede onderdeel van het enige middel in de zaak nr. 5833 voeren de verzoekende partijen aan dat hoofdstuk X van het BTW-Wetboek, in het bijzonder de artikelen 60 tot 63*bis* ervan, de belastingadministratie de mogelijkheid biedt rechtstreeks bij de advocaten de mededeling te verkrijgen van informatie die door het beroepsgeheim kan zijn gedekt en dat de controlemiddelen en de aanzienlijke voorrechten die aan de belastingadministratie zijn toegekend, aan geen enkel toezicht door een onafhankelijk orgaan zijn onderworpen dat ermee zou zijn belast in laatste aanleg te onderzoeken welke aan de administratie voorgelegde elementen door het beroepsgeheim zijn beschermd. Die ontstentenis van onafhankelijk toezicht inzake btw zou bovendien een discriminerend verschil in behandeling vormen, aangezien de wetgever inzake inkomstenbelastingen in dat opzicht in een toezicht door de tuchtoverheid heeft voorzien (artikel 334 van het WIB 1992).

B.22. Zoals de Ministerraad doet opmerken, vinden de door de verzoekende partijen in hun middelen geformuleerde grieven hun oorsprong niet in de bestreden bepaling, die artikel 44, § 1, 1<sup>o</sup>, van het BTW-Wetboek opheft, dat de diensten die door de advocaten worden verricht in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid, van de btw vrijstelde, maar in de ontstentenis van voor de advocaten specifieke bepalingen in het BTW-Wetboek, die ertoe zouden strekken het beroepsgeheim van de advocaat te beschermen. De middelen, die losstaan van de bestreden bepaling, zijn derhalve onontvankelijk.

Om die redenen,

het Hof,

rekening houdend met hetgeen is vermeld in B.18, verwerpt de beroepen.

Aldus gewezen in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 23 februari 2017.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

J. Spreutels