

Versiune anonimată

C-424/19 - 1

Cauza C-424/19

Cerere de decizie preliminară

Data depunerii:

29 mai 2019

Instanța de trimitere:

Curtea de Apel București (România)

Data deciziei de trimitere:

15 februarie 2019

Recurent-reclamant:

Cabinet de avocat UR

Intimați-pârâți:

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală
Regională a Finanțelor Publice București

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice

MJ

NK

Înregistrat în registrul Curții de Justiție sub nr. 1117332 Luxemburg,	04 JUN 2019	pentru Grefier,
Fax / E-mail :	Depus la : 29/05/19	<i>Ramona I. Șereș</i> Administrator

[OMISSIS] CURTEA DE APEL BUCUREȘTI

SECȚIA A VIII-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

[OMISSIS] ÎNCHEIERE

ȘEDINȚA PUBLICĂ DIN DATA DE 15.02.2019

[OMISSIS] [compunerea instanței]

RO

Pe rol se află soluționarea recursului formulat de **recurentul-reclamant UR CABINET DE AVOCAT** împotriva *sentinței civile* [OMISSIS] [din] 17.02.2017, pronunțată de *Tribunalul București – Secția a II-a Contencios Administrativ și Fiscal* [OMISSIS], în contradictoriu cu **intimații-pârâți** ADMINISTRAȚIA SECTOR 3 A FINANTELOR PUBLICE PRIN DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE BUCUREȘTI, ADMINISTRAȚIA SECTOR 3 A FINANTELOR PUBLICE, MJ și NK, având ca obiect „pretenții”.

[OMISSIS] [procedură națională]

[OMISSIS] (1) Prin **cererea de chemare în judecată** înregistrată [OMISSIS] pe rolul [OMISSIS] Tribunalului București – Secția a II-a Contencios administrativ și fiscal, [OMISSIS] **partea reclamantă UR CABINET DE AVOCAT** i-a chemat în judecată pe pârâții ADMINISTRAȚIA SECTOR 3 A FINANTELOR PUBLICE, MJ și NK, solicitând instanței ca prin hotărârea ce va pronunța să dispună: obligarea pârâtei Administrația sectorului 3 a Finanțelor Publice să îl radieze pe contribuabilul UR – Cabinet de Avocat din evidențele plătitorilor de TVA, radierea urmând a opera din anul 2002, când acesta a fost înregistrat eronat ca plătitor de TVA; obligarea în solidar a pârâților chemați în judecată la repararea prejudiciului cauzat contribuabilului UR – Cabinet de Avocat prin modalitatea restituirii taxei pe valoarea adăugată încasate necuvenit în perioada 01.01.2010-31.12.2014, în cuantum total de 1 016 804 lei; obligarea pârâților persoane fizice la plata unei amenzi de 20 % din salariul minim brut pe economie, pe fiecare zi de întârziere, care să fie făcută venit la bugetul de stat; obligarea pârâților persoane fizice la plata de către fiecare, către reclamant, a unei penalități de întârziere de 1 000 lei stabilite pe fiecare zi de întârziere după împlinirea datei de 15.09.2015, până la care pârâții aveau obligația de radiere, astfel cum au fost notificați prin adresa [OMISSIS] [din] 01.09.2015; obligarea în solidar a tuturor pârâților la plata dobânzii de 0,03 % pe zi de întârziere, aferentă sumei totale de 1 016 804 lei, calculată de la data plății fiecărei sume de către contribuabilul UR – Cabinet de Avocat și până la data restituirii sale efective de către pârâți; cu cheltuieli de judecată.

În motivarea cererii de chemare în judecată, partea reclamantă a arătat în esență că la data de 28.05.2015, prin [două] adrese [OMISSIS], contribuabilul UR – [OR. 2] CABINET DE AVOCAT a solicitat pârâtei Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice să dispună radierea contribuabilului din evidențele plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată (TVA), precum și restituirea taxei pe valoarea adăugată încasată necuvenit în perioada 01.01.2010-31.12.2014, în sumă totală de 1 016 804 lei, solicitare făcută având în vedere faptul că, din eroare, acest contribuabil a fost înregistrat ca plătitor de TVA față de prevederile articolului 129 din Codul fiscal coroborat cu articolul 7 litera (a) teza V din Legea nr. 8/1996, potrivit cărora exercitarea profesiei de avocat nu reprezintă o prestare de servicii, ea cuprinzând „activități juridice” – cod CAEN 6910 – și nici nu constituie obiect al dreptului de autor pe care contribuabilul l-ar fi transferat sau cesionat și nici vreo altă activitate dintre cele expres limitativ prevăzute de articolul 129 alineatul (3) din Codul fiscal.

Prin urmare, contribuabilului nu îi erau și nu îi sunt aplicabile dispozițiile privitoare la TVA, sens în care a fost invocat și reprodus articolul 150 din Codul fiscal.

Deși la data de 03.06.2015 pârâții au primit adresele sale, aceștia nu au soluționat cererea în termenul legal de 30 de zile, motiv pentru care la data de 01.09.2015 a revenit cu aceeași solicitare, care a rămas, la fel, fără răspuns. A conchis că acest refuz nejustificat de soluționare a cererilor sale în termen legal este unul nejustificat și îi dă dreptul la sesizarea instanței de contencios administrativ, în sensul celor cerute în acțiune.

Reclamantul a mai afirmat că suma totală de 1 016 804 lei, plătită cu titlu [de] TVA, aferentă anilor 2010-2014, este o plată nedatorată, având în vedere că datoria pentru stingerea căreia a fost achitată nu exista în realitate, sens în care au fost invocate articolul 1341 alineatul (1) și articolul 1344 din Codul civil, cu consecința pretinderii dreptului la restituire.

Partea reclamantă a mai susținut că prestația litigioasă a fost făcută cu titlu de plată nedatorată, datoria pentru stingerea căreia a fost făcută plata neexistând în realitate, iar contribuabilul s-a aflat în eroare, crezând că are de executat obligația de plată a TVA având în vedere deciziile de impunere emise anual de pârâta organ fiscal.

În acest context, restituirea solicitată a fost întemeiată și pe dispozițiile articolului 117 alineatul (1) litera (d) din O.G. nr. 92/2003.

(2) Prin *întâmpinările* formulate în cauză, **părțile pârâte** au solicitat respingerea cererii formulate de reclamant, apreciind în esență că acțiunea este lipsită de temei legal întrucât obligația de plată a TVA reflectată în suma litigioasă își găsește un temei concret în normele juridice, contribuabilul depășind din anul 2002 plafonul cifrei de afaceri care îi permitea acordarea scutirii de la plata TVA, moment după care acesta a declarat-o și a achitat-o la organul fiscal, astfel cum confirmă deconturile privind taxa pe valoarea adăugată.

(3) **Reclamantul** a formulat *răspuns la întâmpinare*, prin care a contestat apărările părților adverse.

Reclamantul a susținut că desfășoară, conform deciziilor anuale de impunere, „activități juridice”, cod CAEN 6910.

Reclamantul-contribuabil a încheiat și încheie cu clienții săi contracte de asistență juridică, iar nu contracte de prestări servicii.

Articolul 29 alineatul (2) teza II din Legea nr. 51/1995 privind organizarea și exercitarea profesiei de avocat nu poate fi utilizat pentru încadrarea activității profesionale exercitate de avocat în categoria prestărilor de servicii, având în vedere că avocatul UR nu a încheiat cu niciun client niciun contract de prestări servicii avocațiale, ci doar contracte de asistență juridică, al căror obiect este

circumscrie dispozițiilor articolului 3 alineatul (1) literele (a)-(j) din aceeași lege prin care se reglementează activitatea avocatului.

Avocatul UR nu desfășoară nicio activitate economică, fiindu-i interzis prin lege – articolul 15 litera (c) din Legea nr. 51/1995 –, și nici nu intră sub incidența articolului 127 din Codul fiscal. Avocatul UR nu a încheiat niciun contract de prestări servicii avocațiale cu niciun client și nu a stabilit vreodată onorarii fixe (forfetare).

Este drept că articolul 129 alineatul (3) din Codul fiscal nu enumeră în mod limitativ operațiunile susceptibile de a fi înscrise în categoria prestărilor de servicii, numai că astfel de „orice alte operațiuni” nu se regăsesc între activitățile exercitate de avocat. De altfel, Codul fiscal utilizează două instituții fiscal-juridice distincte – „operațiuni” și „activități” – fără a exista [OR. 3] riscul suprapunerii lor, iar noțiunea de „activitate” înseamnă ansamblu de acte intelectuale făcute în vederea unui anumit rezultat, pe când noțiunea de „operațiune” semnifică o tranzacție financiară sau comercială.

Așadar, contribuabilului UR nu îi erau aplicabile dispozițiile articolului 155 din Codul fiscal, având în vedere că avocatul UR nu a prestat servicii întrucât exercitarea profesiei liberale de avocat necesită o pregătire și o practică profesională riguroasă, ea fiind o activitate intelectuală care, în plan juridic, se concretizează într-o obligație de diligență, iar nu într-o obligație de rezultat.

Noțiunea de „serviciu” privește o activitate depersonalizată, oferită într-o manieră repetitivă și identică, fără nicio deosebire de la un caz la celălalt, în condițiile în care exercițiul profesiei liberale de avocat reprezintă o relație *inuitu personae* și directă cu clientul persoană fizică sau persoană juridică, relație care presupune în mod necesar acceptarea unui mandat profesional special, protecția intereselor și pretinderea drepturilor.

Că exercitarea profesiei liberale de avocat nu este o prestare de servicii o atestă dispozițiile articolului 127 alineatul (3) din Statutul profesiei de avocat, dar și dispozițiile articolului 62 din același statut. La aceeași concluzie se ajunge și din coroborarea Codului CAEN pentru Activități juridice 6910 cu dispozițiile capitolului III din Statutul profesiei de avocat, fiind evident că această activitate profesională nu este o prestare de servicii.

(4) Prin *sentința civilă [OMISSIS] [din] 17.02.2017* pronunțată de Tribunalul București – Secția a II-a Contencios Administrativ și Fiscal [OMISSIS] a fost respinsă ca neîntemeiată cererea de chemare în judecată formulată de reclamant.

În motivare, în esență, prima instanță a reținut că, potrivit articolului 127 alineatul (1) din Codul fiscal, este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară de o manieră independentă și indiferent de loc activități economice de natura celor prevăzute la alineatul (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități, alineatul (2) al aceluiași articol arătând că activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv

activități extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. Or, conform articolului 1 alineatul (1) din Legea nr. 51/1995, profesia de avocat este liberă și independentă, cu organizare, funcționare și conducere autonome, astfel încât se circumscrie sferei de aplicare a textelor de lege anterior citate, reclamantul constituind, așadar, persoană impozabilă. Argumentul reclamantului referitor la imposibilitatea considerării exercitării profesiei de avocat ca fiind o prestare de servicii a fost înlăturat, întrucât activitățile profesiilor libere, cum este și cazul celei de avocat, sunt menționate distinct în cuprinsul articolului 127 alineatul (2) din Codul fiscal, nefiind cuprinse în cadrul prestărilor generice de servicii. Altfel spus, nu există prevedere legală în sensul scutirii de la plata TVA pentru profesia de avocat. Așa fiind, în condițiile în care reclamantul a depășit plafonul pentru care era prevăzută de lege scutirea de la plata TVA, în mod legal a procedat pârâta la înregistrarea acestuia ca plătitor de TVA, acțiunea fiind neîntemeiată și respinsă ca atare.

(5) Recurentul-reclamant a formulat *recurs* împotriva sentinței civile [OMISSIS] [din] 17.02.2017 pronunțate de Tribunalul București – Secția a II-a Contencios Administrativ și Fiscal [OMISSIS], solicitând casarea acesteia, cu consecința admiterii cererii de chemare în judecată.

În motivare, partea recurentă-reclamantă a subliniat că textul articolului 127 din Codul fiscal, invocat de prima instanță, a fost coroborat ilegal cu articolul 1 alineatul (1) din Legea nr. 51/1995, republicată. Aplicarea greșită a dispozițiilor articolului 127 alineatele (1) și (2) din Codul fiscal rezidă în aceea că acest text de lege se află în capitolul III al titlului VI din Codul fiscal și reglementează „Persoanele impozabile”, expresie care are înțelesul definit de articolul 125¹ alineatul (1) punctul 18, respectiv „persoana fizică [...] capabilă să desfășoare o activitate economică”.

În cauza pendinte, obiectul cererii reclamantului-contribuabil nu privește „impozitul pe venit”, ci „taxa pe valoarea adăugată”, iar în capitolul XI al Codului fiscal sunt indicate „Persoanele obligate la plata taxei”, reclamantul-contribuabil invocând *in terminis* articolul 150 alineatul (1) din Codul fiscal, text de lege care prin exprimarea „livrări de bunuri și prestări de servicii” trimite la dispozițiile articolului 128 (Livrarea de bunuri) și [ale] articolului 129 (Prestarea de servicii) din același [OR. 4] Cod fiscal, iar nu la cele ale articolului 127 din Codul fiscal.

Articolul 127 din Codul fiscal are denumirea „Persoanele impozabile” – deci nu cele obligate la plata TVA, fiind limpede și neechivoc, netrebuind să fie interpretat.

Dar acest text de lege – articolul 127 din Codul fiscal – este greșit aplicat și sub un alt aspect, anume prin răstălmăcirea sa în sensul asocierii ilegale a „activității economice” cu „activitățile profesiilor libere”, având în vedere că avocatul UR nu a desfășurat vreo activitate economică, prohibită expres de articolul 15 litera (c) din Legea nr. 51/1995, republicată.

Sentința recurată este ilegală și prin aceea că reclamantului-contribuabil i-a fost alocat codul CAEN 6910, care cuprinde „activități juridice”, iar nu economice ori livrări de bunuri sau prestări de servicii, întrucât activitățile juridice nu fac parte dintre cele economice.

După cum avocatul UR nu a exercitat activități economice, împrejurare interzisă de legea specială, articolul 127 nu îi este aplicabil, textul amintit fiind incident la situația avocaților care desfășoară activități economice, cum e cazul practicianului în insolvență.

(6) Părțile intimat-pârâte nu au formulat *întâmpinare* în recurs.

(7) În susținerea motivelor de nelegalitate invocate în recurs, **partea recurentă-reclamantă** a invocat prin *cerere* depusă ulterior autoritatea de lucru judecat a sentinței civile [OMISSIS] [din] 21.09.2016 pronunțată de Tribunalul București – Secția a II-a Contencios administrativ și fiscal în dosarul nr. 8472/3/2016, definitivă prin decizia [OMISSIS] [din] 30.04.2018 pronunțată de Curtea de Apel București – Secția a VIII-a Contencios administrativ și fiscal, din al cărei conținut a indicat considerentele următoare: „Referitor la Declarația 394 ce este reglementată prin Ordinul nr. 2264/2016 pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3769/2015 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA, se reține că obligația depunerii sale există în sarcina contribuabilului ce îndeplinește următoarele condiții legale – este înregistrat în scop de TVA și desfășoară activități de livrare/prestare de servicii sau efectuează achiziții pe teritoriul național. Or, în privința contribuabilului «UR – Cabinet de avocat», ce exercită profesia liberală de avocat conform codului CAEN 6910, privind «Activități juridice», nu se poate reține că ar fi livrat vreun bun, în sensul definiției din articolul 128 din Codul Fiscal anterior (Legea nr. 571/2003 cu modificări) sau ar fi prestat un serviciu în sensul articolului 129 din Codul fiscal anterior, întrucât, potrivit actelor întocmite cu ocazia inspecției fiscale, avocatul UR nu a încheiat cu niciun client niciun contract de prestări servicii, ci doar contracte de asistență juridică, al căror obiect (articolul 2 din anexa nr. I la Statutul profesiei de avocat) este circumscris dispozițiilor articolului 3 alineatul (1) literele (a)-(j) din aceeași Lege nr. 51/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei”.

(8) În acest context, **Curtea de Apel București** apreciază util pentru soluționarea cauzei de față a se lămuri următoarele aspecte de interpretare:

- Dacă în domeniul de aplicare al articolului 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului (privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată) privind noțiunea de „persoană impozabilă” se include și persoana ce desfășoară profesia de avocat?

- Dacă principiul priorității dreptului comunitar permite derogarea într-un proces ulterior de la autoritatea de lucru judecat de care se bucură o hotărâre judecătorească definitivă prin care s-a stabilit în esență că, în aplicarea și interpretarea dreptului intern privind taxa pe valoarea adăugată, avocatul nu livrează bunuri, nu desfășoară activitate economică și nu încheie contracte de prestări servicii, ci contracte de asistență juridică?

Preliminar, Curtea de Apel București arată că, dată fiind obligația legală a judecătorului român de a soluționa aspectele litigioase ale unui proces la momentul pronunțării hotărârii judecătorești, analiza expusă în motivarea solicitării adresate Curții de Justiție a Uniunii Europene va fi limitată în principiu la expunerea împrejurărilor care au determinat formularea întrebărilor menționate în precedent, explicitând totodată premisele necesității de lămurire a dreptului european relevant pentru cauza de față.

În concret, este necontestat că recurentul-reclamant UR – Cabinet de [OR. 5] Avocat figura la data cererilor sale din 28.05.2015 adresate organului fiscal ca fiind înregistrat ca plătitor de TVA, urmare a depășirii în anul 2002 a plafonului stabilit de legislația fiscală, sens în care acesta a declarat și a achitat taxa pe valoarea adăugată.

În acest proces, recurentul-reclamant pretinde restituirea sumei litigioase de 1 016 804 lei, aferentă perioadei 2010-2014, despre care susține a nu fi fost datorată cu titlu de taxă pe valoarea adăugată întrucât în esență activitatea pe care a desfășurat-o nu se circumscria ipotezelor vizate de Codul fiscal (Legea nr. 571/2003, republicată).

Pentru a determina cauza juridică a acțiunii de față (motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază recurentul-reclamant), Curtea de Apel București are în vedere conținutul cererii de chemare în judecată precizat prin răspunsul la întâmpinare, așa cum sunt formulate de partea reclamantă, raportat la cererea de recurs, din a căror analiză reiese în esență ideea că, în calitate de avocat, recurentul-reclamant nu a desfășurat activități relevante pentru perceperea taxei pe valoarea adăugată deoarece nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii în sensul articolului 128 și al articolului 129 din Codul fiscal, „avocatul UR [nedesfășurând] vreo activitate economică, prohibită expres de articolul 15 litera (c) din Legea nr. 51/1995, republicată” [OMISSIS], ci „a încheiat cu clienții săi contracte de asistență juridică, iar nu contracte de prestări de servicii” [OMISSIS].

Așadar, în discuție este activitatea desfășurată de un avocat, ce funcționează în cadrul formei de organizare specifice a „cabinetului de avocat”, și care afirmă desfășurarea de activități potrivit articolului 3 alineatul (1) din Legea nr. 50/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat, republicată (forma în vigoare în perioada vizată de acțiune), care prevede că „*Activitatea avocatului se realizează prin: a) consultații și cereri cu caracter juridic; b) asistență și reprezentare juridică în fața instanțelor judecătorești, a organelor de urmărire penală, a autorităților cu atribuții jurisdicționale, a notarilor publici și a*

executorilor judecătorești, a organelor administrației publice și a instituțiilor, precum și a altor persoane juridice, în condițiile legii; c) redactarea de acte juridice, atestarea identității părților, a conținutului și a datei actelor prezentate spre autentificare; d) asistarea și reprezentarea persoanelor fizice sau juridice interesate în fața altor autorități publice cu posibilitatea atestării identității părților, a conținutului și a datei actelor încheiate; e) apărarea și reprezentarea cu mijloace juridice specifice a drepturilor și intereselor legitime ale persoanelor fizice și juridice în raporturile acestora cu autoritățile publice, cu instituțiile și cu orice persoană română sau străină; f) activități de mediere; g) activități fiduciare desfășurate în condițiile Codului civil; h) stabilirea temporară a sediului pentru societăți comerciale la sediul profesional al avocatului și înregistrarea acestora, în numele și pe seama clientului, a părților de interes, a părților sociale sau a acțiunilor societăților astfel înregistrate; i) activitățile prevăzute la literele g) și h) se pot desfășura în temeiul unui nou contract de asistență juridică; j) orice mijloace și căi proprii exercitării dreptului de apărare, în condițiile legii”.

Articolul 29 [OMISSIS] alineatul (1) din același act normativ prevede că „**Avocatul înscris în tabloul baroului are dreptul să asiste și să reprezinte orice persoană fizică sau juridică, în temeiul unui contract încheiat în formă scrisă, care dobândește dată certă prin înregistrarea în registrul oficial de evidență**”, iar potrivit articolului 15 litera (c), „**Exercitarea profesiei de avocat este incompatibilă cu: [...] c) exercitarea nemijlocită de fapte materiale de comerț**”. [s.n.]

În sfârșit, articolul 5 din Legea nr. 51/1995, republicată arată că „(1) Formele de exercitare a profesiei de avocat sunt: **cabinete individuale**, cabinete asociate, societăți civile profesionale sau societăți profesionale cu răspundere limitată. (2) În **cabinetul individual** își poate exercita profesia un avocat definitiv, singur sau împreună cu alți avocați colaboratori”. [s.n.]

Curtea mai reține și articolul 127 din conținutul Statutului profesiei de avocat, astfel cum a fost aprobat prin Hotărârea nr. 64/2011 a Uniunii Naționale a Barourilor din România, text potrivit căruia „(1) **Pentru activitatea sa profesională avocatul are dreptul la onorariu și la acoperirea tuturor cheltuielilor făcute în interesul clientului său.** (2) Onorariile vor fi stabilite în raport cu dificultatea, amploarea sau durata cazului. (3) **Stabilirea onorariilor avocatului depinde de fiecare dintre următoarele elemente:** a) timpul și volumul de muncă [OR. 6] solicitată pentru executarea mandatului primit sau a activității cerute de client; b) natura, noutatea și dificultatea cazului; c) importanța intereselor în cauză; d) împrejurarea că acceptarea mandatului acordat de client îl împiedică pe avocat să accepte un alt mandat din partea unei alte persoane, dacă această împrejurare poate fi constatată de client fără investigații suplimentare; e) notorietatea, titlurile, vechimea în muncă, experiența, reputația și specializarea avocatului; f) conlucrarea cu experți sau alți specialiști, impusă de natura, obiectul, complexitatea și dificultatea cazului; g) avantajele și rezultatele obținute pentru profitul clientului ca urmare a muncii depuse de avocat; h) situația financiară a clientului; i) constrângerile de timp în care

avocatul este obligat de împrejurările cauzei să acționeze pentru a asigura servicii legale performante". [s.n.]

Întemeindu-se în principal pe normele juridice amintite, reclamantul-recurent înțelege să conteste obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată în litigiu, negând aplicabilitatea la cazul său a normelor juridice prin care este reglementată creanța fiscală litigioasă.

În acest sens, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată (în forme de reglementare similare specifice perioadei vizate de acțiune), prevedea că:

- articolul 1: „[...] (3) **În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează** asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal.”;
- articolul 125: „**Taxa pe valoarea adăugată este un impozit indirect** datorat la bugetul statului și care este colectat conform prevederilor prezentului titlu.”;
- articolul 125¹: „(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: [...] 4. **activitate economică** are înțelesul prevăzut la articolul 127 alineatul (2). Atunci când o persoană desfășoară mai multe activități economice, prin activitate economică se înțelege toate activitățile economice desfășurate de aceasta; [...] 18. **persoană impozabilă** are înțelesul [de la] articolul 127 alineatul (1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică”;
- articolul 127: „(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alineatul (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități. (2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”;
- articolul 128: „**Livrarea de bunuri** (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar. [...]”;
- articolul 129: „**Prestarea de servicii** (1) Se consideră prestare de servicii **orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri**, așa cum este definită la articolul 128. [...]”;
- articolul 150: „**Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România** (1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este **persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de**

servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alineatelor (2)-(6) și articolului 160.”;

- articolul 152 alineatul (6): „Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei **cifra de afaceri**, prevăzută la alineatul (2), este **mai mare sau egală cu plafonul de scutire** prevăzut la alineatul (1) **trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA**, conform articolului 153, în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform articolului 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie **[OR. 7]** înregistrată în scopuri de taxă conform articolului 153.”;
- articolul 153 alineatul (1): „[OMISSIS] **Persoana impozabilă** care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform articolului 145 alineatul (2) literele (b) și (d), trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează: [...] b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la articolul 152 alineatul (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon;”. [s.n.]

În contextul textelor legale menționate anterior, într-un alt proces declanșat de CABINET DE AVOCAT UR, Curtea de Apel București – Secția a VIII-a Contencios administrativ și fiscal a reținut în decizia [OMISSIS] [din] 30.04.2018 pronunțată în dosarul nr. 8472/3/2016 că „Referitor la Declarația 394 ce este reglementată prin Ordinul nr. 2264/2016 pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3769/2015 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA, se reține că obligația depunerii sale există în sarcina contribuabilului ce îndeplinește următoarele condiții legale – este înregistrat în scop de TVA și desfășoară activități de livrare/prestare de servicii sau efectuează achiziții pe teritoriul național. Or, **în privința contribuabilului «UR – Cabinet de avocat», ce exercită profesia liberală de avocat conform codului CAEN 6910, privind «Activități juridice», nu se poate reține că ar fi livrat vreun bun, în sensul definiției din articolul 128 din Codul Fiscal anterior (Legea nr. 571/2003 cu modificări) sau ar fi prestat un serviciu în sensul articolului 129 din Codul fiscal anterior, întrucât, potrivit actelor întocmite cu ocazia inspecției fiscale,**

avocatul UR nu a încheiat cu niciun client niciun contract de prestări servicii, ci doar contracte de asistență juridică, al căror obiect (articolul 2 din anexa nr. I la Statutul profesiei de avocat) este circumscris dispozițiilor articolului 3 alineatul (1) literele (a)-(j) din aceeași Lege nr. 51/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei”. [s.n.]

Totodată, prin sentința civilă [OMISSIS][din] 21.09.2016, pronunțată anterior în același dosar nr. 8472/3/2016, Tribunalul București – Secția a II-a Contencios administrativ și fiscal a reținut în considerentele hotărârii sale, între altele, că: „Aspect evident și de notorietate, avocatul nu desfășoară nicio activitate economică, fiindu-i interzis prin lege – articolul 15 litera (c) din Legea nr. 51/1995 – și nu intră sub incidența articolului 129 din Codul fiscal anterior, temeiul legal în vigoare la momentul efectuării controlului și emiterii actelor administrativ-fiscale, al calificării unei activități ca fiind prestare de servicii impozabilă, articol care de altfel nici nu enumeră operațiunea de «asistență juridică» în categoria prestărilor de servicii. Desigur că articolul 129 alineatul (3) din Codul fiscal anterior nu enumera în mod limitativ operațiunile susceptibile de a fi calificate în categoria prestărilor de servicii și conține formula cu caracter general «orice alte operațiuni», însă termenul de «operațiuni» se referă la tranzacții financiare sau comerciale, iar asistența juridică este o activitate, termen cu care Codul fiscal operează în alt sens – «Activitate» = ansamblu de acte fizice, intelectuale și morale făcute în vederea unui anumit rezultat (Dex online), pe când «Operațiune» = activitate efectuată de unul sau de mai mulți oameni cu o anumită calificare în vederea atingerii unui anumit scop; acțiune efectuată de un aparat, de o mașină etc. în cadrul unei munci specifice (Dex online). În concret, în situația de față, reclamantul, în calitate de avocat, nu a încheiat niciun contract de prestări servicii avocațiale cu niciun client și nu a stabilit vreodată onorarii fixe (forfetare), ci a încheiat și încheie cu clienții contracte de asistență juridică potrivit anexei I la Statutul profesiei de avocat. Acestea nu sunt contracte de prestări servicii în sensul legii, doar în limbaj comun pot fi calificate ca «prestări servicii», dar nu se poate apela la această terminologie într-o materie specială, cum este [OR. 8] cea privind reglementarea profesiei de avocat, cu proiectarea acesteia în materia fiscală, cele două trebuind să fie corelate.” [s.n.]

Față de hotărârile pronunțate anterior, partea recurentă-reclamantă invocă autoritatea de lucru judecat pentru aspectele tranșate de instanțele de judecată în dosarul nr. 8472/3/2016, mai exact efectul pozitiv asociat autorității de lucru judecat.

Curtea de Apel București arată că dreptul intern (Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, în continuare NCPC) prevede că „(1) Nimeni nu poate fi chemat în judecată de două ori în aceeași calitate, în temeiul aceleiași cauze și pentru același obiect. (2) Oricare dintre părți poate opune lucrul anterior judecat într-un alt litigiu, dacă are legătură cu soluționarea acestuia din urmă.” (articolul 431 NCPC – Efectele lucrului judecat)”, respectiv

„Excepția autorității de lucru judecat poate fi invocată de instanță sau de părți în orice stare a procesului, chiar înaintea instanței de recurs. Ca efect al admiterii excepției, părțile i se poate crea în propria cale de atac o situație mai rea decât aceea din hotărârea atacată.” (articolul 432 NCPC – Excepția autorității de lucru judecat).

În esență, autoritatea de lucru judecat a unei hotărâri judecătorești semnifică faptul că o cerere nu poate fi judecată în mod definitiv decât o singură dată, iar hotărârea este prezumată a exprima adevărul, astfel încât nu trebuie să fie contrazisă de o altă hotărâre. Lucrul judecat atrage deci exclusivitatea, ceea ce face ca un nou litigiu între aceleași părți, pentru același obiect și cu aceeași cauză să nu mai fie cu putință.

Efectele autorității de lucru judecat, astfel cum rezultă din articolul 431 NCPC, sunt:

(1) *efectul negativ sau extinctiv* al lucrului judecat, de natură să împiedice o nouă judecată atunci când există identitate de calitate a părților, aceeași cauză juridică și același obiect al cererii de chemare în judecată, spre a se evita contradicția între dispozițiile hotărârilor judecătorești;

(2) *efectul pozitiv* al autorității de lucru judecat, de natură să permită oricăreia dintre părți să poată opune lucrul anterior judecat într-un litigiu, dacă are legătură cu soluționarea acestuia din urmă.

Excepția autorității de lucru judecat reprezintă o formă de punere în valoare a efectului negativ, extinctiv, al autorității de lucru judecat.

Elementele autorității de lucru judecat, atunci când se urmărește blocarea judiciară a celei de a doua cereri, adică *efectul negativ ori extinctiv*, sunt (a) părțile, (b) obiectul și (c) cauza, care trebuie să fie aceleași în ambele procese, după cum urmează:

(a) *părțile* trebuie să participe în ambele procese în aceeași calitate, adică să figureze în ambele cereri fie în calitate de titulari de drepturi, fie în calitate de obligat în raportul juridic dedus judecării, fiind avută în vedere identitatea lor juridică;

(b) *obiectul* privește atât pretenția formulată prin cerere, cât și dreptul subiectiv invocat; identitatea de obiect presupune reclamarea aceluiași beneficiu juridic imediat cu cel dedus judecării anterior, formularea aceleiași pretenții, nu numai cu referire la obiectul material, ci și la dreptul subiectiv care poartă asupra acestuia. Pentru a stabili existența identității de obiect, trebuie analizat comparativ acest element al cererii de chemare în judecată cu ceea ce a stabilit instanța anterior;

(c) *cauza* este fundamentul raportului juridic dedus judecării, temeiul juridic al cererii; pentru a exista identitate de cauză trebuie să se regăsească același fundament (act sau fapt juridic ori material) pe care se sprijină dreptul a cărui

valorificare se urmărește prin intermediul acțiunii, împreună cu împrejurările de fapt care au generat promovarea acțiunii. Nu trebuie confundată cauza cu scopul urmărit prin introducerea acțiunii, pentru că este posibil să se tindă la obținerea aceleiași finalități, dar pe temeuri juridice diferite, astfel că incidența autorității de lucru judecat este exclusă.

În cazul *efectului pozitiv*, nu trebuie să fie întrunită tripla identitate de elemente ale raportului juridic transpus pe plan procesual, cum se întâmplă în cazul excepției autorității de lucru judecat, ci trebuie să existe doar o legătură cu lucrul judecat anterior, care să se impună noii judecăți, astfel încât să nu se nesocotească ceea ce o instanță a statuat deja jurisdicțional. Efectul pozitiv al autorității de lucru judecat nu presupune o identitate de acțiuni, ci doar de [OR. 9] chestiuni litigioase puse în discuție în cadrul celor două procese. Astfel, autoritatea de lucru judecat la care se referă articolul 431 alineatul (2) NCPC poate fi opusă ca apărare de fond.

În concluzie, efectul pozitiv presupune existența unui proces în desfășurare între aceleași părți, în cadrul căruia se impun dezlegările anterioare ale instanței, iar efectul negativ oprește o nouă judecată în fond.

Potrivit articolului 430 alineatul (2) NCPC *„Autoritatea de lucru judecat privește dispozitivul, precum și considerentele pe care acesta se sprijină, inclusiv cele prin care s-a rezolvat o chestiune litigioasă.”* [s.n.]

[OMISSIS] [doctrină națională privind autoritatea de lucru judecat] [OMISSIS] După cum a arătat anterior, spre a nu interveni antepunerea, Curtea de Apel București nu poate afirma că sentința [OMISSIS] [din] 21.09.2016 și decizia [OMISSIS] [din] 30.04.2018, pronunțate în dosarul nr. 8472/3/2016, se bucură sau nu de **efectul pozitiv al autorității de lucru judecat**, însă, în măsura în care va reține efectul amintit, considerentele reproduse anterior din textul acelor hotărâri judecătorești sunt susceptibile de a tranșa premise ale deciziei ce va fi pronunțată de instanța de față în recurs.

Spre informare, Curtea de Apel București amintește și textul articolului 17 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (act normativ în vigoare în perioada vizată de acțiune), potrivit căruia *„(1) Subiecte ale raportului juridic fiscal sunt statul, unitățile administrativ-teritoriale sau, după caz, subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiilor, [...], contribuabilul, [...]. (2) Contribuabilul este orice persoană fizică ori juridică sau orice altă entitate fără personalitate juridică ce datorează impozite, taxe, contribuții și alte sume bugetului general consolidat, în condițiile legii. (3) Statul este reprezentat de Ministerul Economiei și Finanțelor prin Agenția Națională de Administrare Fiscală și unitățile sale subordonate cu personalitate juridică. [...] (5) Agenția Națională de Administrare Fiscală și unitățile subordonate acesteia, precum și compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale sunt denumite în prezentul cod **organe fiscale.**”* [s.n.]

Tot spre informare, Curtea mai arată că recurentul-reclamant contribuabil își are sediul fiscal în aria de competență teritorială a Administrației Sector 3 a Finanțelor Publice din structura Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice București, parte intimată-pârâtă [OR. 10] în procesul de față. Cât despre procesul soluționat în dosarul nr. 8472/3/2016, actul administrativ fiscal analizat fusese emis de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj Napoca – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bihor, parte intimată-pârâtă în acel proces, care acționase însă în baza unei delegări de competență din partea Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice București – Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice pentru perioada verificată 01.01.2011-30.11.2014.

În plus, hotărârile judecătorești definitive amintite pot constitui premisa unui precedent fiscal favorabil recurentului-reclamant contribuabil.

În acest context a rezultat necesitatea adresării întrebărilor către instanța din Luxemburg.

(9) Curtea de Apel București mai reține că articolul 19 alineatul (3) litera (b) din Tratatul privind Uniunea Europeană (TUE) prevede: *„Curtea de Justiție a Uniunii Europene hotărăște în conformitate cu tratatele: [...] (b) cu titlu preliminar, la solicitarea instanțelor judecătorești naționale, cu privire la interpretarea dreptului Uniunii sau la validitatea actelor adoptate de instituții”*, iar [OMISSIS] articolul 267 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (TFUE) prevede: *„Curtea de Justiție a Uniunii Europene este competentă să se pronunțe, cu titlu preliminar, cu privire la: [...] (b) validitatea și interpretarea actelor adoptate de instituțiile, organele, oficiile sau agențiile Uniunii. În cazul în care o asemenea chestiune se invocă în fața unei instanțe dintr-un stat membru, această instanță poate, în cazul în care apreciază că o decizie în această privință îi este necesară pentru a pronunța o hotărâre, să ceară Curții să se pronunțe cu privire la această chestiune. În cazul în care o asemenea chestiune se invocă într-o cauză pendinte în fața unei instanțe naționale ale cărei decizii nu sunt supuse vreunei căi de atac în dreptul intern, această instanță este obligată să sesizeze Curtea. [...]”* [s.n.].

Relativ la jurisprudența instanței din Luxemburg, se impune a fi amintită, cu titlu exemplificativ, cauza *Amministrazione delle finanze dello stato c. Simmenthal S.p.a.*, prin care a afirmat că *„[i]nstanta națională însărcinată cu aplicarea, în cadrul competenței sale, a dispozițiilor dreptului comunitar are obligația de a asigura deplina aplicare a acestor norme, în cazul în care este necesar refuzând aplicarea, din oficiu, a oricărei dispoziții contrare din legislația națională, chiar ulterioară, fără a solicita sau a aștepta abrogarea prealabilă a acesteia pe cale legislativă sau prin orice alt procedeu constituțional”*. [s.n.]

De asemenea, Curtea de Justiție a Uniunii Europene a arătat în hotărârea din 1 octombrie 2009 pronunțată în cauza *Arthur Gottwald împotriva Bezirkshauptmannschaft Bregenz*, C-103/08, că *„(16) [...] în temeiul unei jurisprudențe constante, în cadrul cooperării dintre Curte și instanțele naționale,*

*astfel cum este prevăzută la articolul 234 CE, numai instanțele naționale care sunt sesizate cu acțiunea principală și care trebuie să își asume responsabilitatea pentru hotărârea judecătorească ce urmează a fi pronunțată au competența să aprecieze, luând în considerare particularitățile fiecărei cauze, atât necesitatea unei hotărâri preliminare pentru a fi în măsură să pronunțe propria hotărâre, cât și pertinența întrebărilor pe care le adresează Curții. În consecință, dacă întrebările adresate au ca obiect interpretarea unei prevederi din dreptul comunitar, Curtea trebuie, în principiu, să se pronunțe (a se vedea în special Hotărârea din 13 martie 2001, PreussenElektra, C-379/98, Rec., p. I-2099, punctul 38, Hotărârea din 22 mai 2003, Korhonen și alții, C-18/01, Rec., p. I-5321, punctul 19, precum și Hotărârea din 19 aprilie 2007, Asemfo, C-295/05, Rep., p. I-2999, punctul 30). (17) Rezultă că **prezumția de pertinență a întrebărilor adresate cu titlu preliminar de instanțele naționale nu poate fi înlăturată decât în cazuri excepționale, mai ales atunci când este evident că interpretarea solicitată a dispozițiilor dreptului comunitar vizate de aceste întrebări nu are nicio legătură cu realitatea ori cu obiectul acțiunii principale (a se vedea în special Hotărârea din 15 decembrie 1995, Bosman, C-415/93, Rec., p. I-4921, punctul 61, precum și Hotărârea din 1 aprilie 2008, Gouvernement de la Communauté française și Gouvernement wallon, C-212/06, Rep., p. I-1683, punctul 29).**” [s.n.].*

În procesul de față, partea recurentă-reclamantă UR – CABINET DE AVOCAT invocă între altele în susținerea acțiunii sale îndreptate împotriva organului fiscal [OR. 11] faptul că nu ar datora *ab initio* vreo taxă pe valoarea adăugată (TVA) pentru activitatea desfășurată, una ce nu s-ar circumscrie noțiunii generale de activitate economică și care nu ar putea fi încadrată în categoria prestării de servicii, iar în acest sens are în vedere și efectul pozitiv al autorității de lucru judecat propriu unor hotărâri judecătorești definitive prin care instanțele, întemeindu-se pe dreptul intern, au dispus împotriva autorității statale.

Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată prevede la articolul 9 alineatul (1) că **„Persoană impozabilă înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau rezultatele activității respective. Orice activitate a producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale, este considerată «activitate economică». Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică”**. [s.n.]

Curtea mai reține articolul 24 alineatul (1) și articolul 193 din directiva menționată, texte potrivit cărora **„Prestare de servicii înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri”, respectiv „TVA se plătește de orice persoană impozabilă ce efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii impozabilă, cu excepția cazului în care se plătește de o altă persoană în conformitate cu articolele 194-199 și articolul 202”**. [s.n.]

În contextul cauzei, recurentul-reclamant contestă faptul că ar desfășura o „*activitate economică*” (în sensul reglementării în materie de taxă pe valoarea adăugată) prin activitatea de asistență juridică desfășurată în calitate de avocat, susținând că aceasta nu se încadrează în categoriile de „*livrare de bunuri*” și „*prestare de servicii*”. Totodată, la fel ca [OMISSIS] Tribunalul București – Secția a II-a Contencios administrativ și fiscal în sentința [OMISSIS][din] 21.09.2016 pronunțată în dosarul nr. 8472/3/2016, acesta subliniază și înțelesul din limba română al cuvântului „*operațiune*”, definit în dicționarele de specialitate ca însemnând „*efectuare a unei tranzacții financiare sau comerciale*”, dat fiind că atât în formularea Directivei 2006/112/CE (variantea în limba română), cât și în cea a Codului fiscal român a fost folosit în reglementare cuvântul „*operațiune*”, al cărui înțeles obișnuit este limitat potrivit celor arătate anterior.

Observând stadiul jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene, instanța observă că aceasta a reținut în hotărârile pronunțate următoarele aspecte:

- cauza C-492/08, *Comisia Europeană împotriva Republicii Franceze* – Curtea de Justiție a Uniunii Europene nu exclude activitatea desfășurată de avocat din sfera operațiunilor taxabile;
- cauza C-62/12, *Galin Kostov* – analizând sensul noțiunii de persoană impozabilă, Curtea de Justiție a Uniunii Europene afirmă „obiectivul unei perceperii simple și cât mai general posibilă a TVA-ului”;
- cauza C-463/14, *Asparuhovo Lake Investment Company OOD* – Curtea de Justiție a Uniunii Europene reține că „*Dispozițiile care figurează în titlul IX din Directiva TVA scutesc anumite activități de TVA. Prestarea unor servicii de consultanță, în special serviciile de consultanță juridică, comercială și financiară, nu face parte din aceste scutiri. În consecință, serviciile de consultanță precum cele în discuție în litigiul principal sunt incluse în domeniul de aplicare al Directivei TVA*” (în raport cu acest aspect, în cauza de față reclamantul-recurent se apără susținând că activitatea avocatului nu este limitată doar la activități de consultanță juridică);
- cauza C-543/14, *Ordre des barreaux francophones et germanophones* – Curtea de Justiție a Uniunii Europene conchide că „*serviciile prestate de avocați în favoarea justițiabililor care beneficiază de asistență juridică în cadrul unui regim național de asistență juridică precum cel în discuție în litigiul principal nu sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată*”, ceea ce denotă obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor avocațiale.

În aceste condiții, aspectele analizate punctual de instanța din Luxemburg, deși pot oferi unele indicii necesare soluționării problemei litigioase din acest proces, nu tranșează de manieră indubitabilă prin interpretare faptul că activitatea desfășurată de un avocat, așa cum [OR. 12] este aceasta autorizată legal la articolul 3 din Legea nr. 51/1995, republicată, se circumscrie noțiunilor vizate de

articolul 9 alineatul (1) raportat la articolul 24 alineatul (1) și articolul 193 din Directiva 2006/112/CE.

În acest context, Curtea de Apel București apreciază că îi este necesară o interpretare din partea Curții de Justiție a Uniunii Europene în materia dreptului european relevant în sensul celor consemnate cu privire la „*persoana impozabilă*” și „*activitatea economică*” raportat și la chestiunea „*prestării de servicii*”, noțiune definită legal prin referire la cuvântul „*operațiune*”.

Totodată, în măsura în care, în urma analizei efectuate prin prisma aplicării și interpretării dreptului intern raportat la hotărârile instanței din Luxemburg, Curtea de Apel București ar conchide că activitatea desfășurată de avocatul recurent-reclamant se circumscrie sferei de percepere a taxei pe valoarea adăugată, instanței îi este necesar a se lămuri dacă principiul priorității dreptului comunitar permite derogarea într-un proces ulterior de la autoritatea de lucru judecat de care se bucură o hotărâre judecătorească definitivă prin care s-a stabilit în esență că, în aplicarea și interpretarea dreptului intern privind taxa pe valoarea adăugată, avocatul nu livrează bunuri, nu desfășoară activitate economică și nu încheie contracte de prestări servicii, ci contracte de asistență juridică.

Curtea de Apel București reține că instanța din Luxemburg a afirmat deja, în hotărârea pronunțată în cauza C-224/01, *Köbler*, că „(38) *În această privință, este necesar să se sublinieze că importanța principiului autorității de lucru judecat nu poate fi contestată (a se vedea hotărârea Eco Swiss, citată anterior, punctul 46). În fapt, pentru a garanta atât stabilitatea legislației și a relațiilor juridice, cât și o bună administrare a justiției, este important ca hotărârile devenite definitive după epuizarea căilor de recurs disponibile sau după expirarea termenelor prevăzute pentru exercitarea acestora să nu mai poată fi puse în discuție.*” [s.n.]

Altfel spus, confruntată cu aplicarea a două principii fundamentale ce s-ar găsi aflate în concurs în legătură cu soluționarea procesului de față – principiul priorității dreptului comunitar și principiul autorității de lucru judecat de care se poate bucura o hotărâre judecătorească definitivă într-un proces ulterior –, Curtea de Apel București trebuie să determine o ordine de aplicare a acestora, cu atât mai mult cu cât fiecare dintre cele două principii, ca urmare a incidenței sale, ar fi de natură să determine o soluție diametral opusă în proces, anume în cazul primului – posibilitatea respingerii acțiunii în lumina dreptului european relevant, iar în cazul celui de al doilea – posibilitatea admiterii acțiunii în lumina aspectelor deja tranșate în precedent de Tribunalul București și [de] Curtea de Apel București.

După cum rezultă din reglementarea articolului 19 TUE și a articolului 267 TFUE, astfel cum au fost interpretate în jurisprudența CJUE, în cadrul cooperării dintre Curte și instanțele naționale, revine acesteia din urmă, sesizată fiind cu acțiunea principală și în considerarea asumării responsabilității pentru hotărârea judecătorească ce urmează a fi pronunțată, să aprecieze, luând în considerare particularitățile fiecărei cauze, atât necesitatea unei hotărâri preliminare pentru a fi

în măsură să pronunțe propria hotărâre, cât și pertinenta întrebărilor pe care le adresează Curții.

În consecință, în raport cu contextul factual propriu cauzei de față, Curtea de Apel apreciază că se impune sesizarea instanței din Luxemburg cu o trimitere preliminară în sensul acestei încheieri.

Cum competența de a aprecia asupra oportunității sesizării și a întrebărilor formulate aparține instanței naționale, iar competența de interpretare a dreptului Uniunii Europene revine CJUE, este lipsită de consistență critica făcută de partea recurentă-reclamantă în legătură cu această sesizare.

În plus, după cum reiese din formularea întrebărilor adresate CJUE, respectiv din motivarea încheierii de față, acestea nu vizează vreo interpretare a dreptului intern care să fie solicitată instanței din Luxemburg, ci a dreptului european relevant în materie, invitând-o pe aceasta din urmă să analizeze textul normativ al unei directive europene și să lămurească raportul dintre principiile priorității dreptului comunitar și autorității de lucru judecat.

În ce privește efectul util al unei hotărâri preliminare pronunțate de Curtea de Justiție în legătură cu dreptul european, acesta rezultă din considerentele jurisprudențiale expuse în [OR. 13] precedent și, implicând o interpretare judiciară a instanței având competența generală în materie, va fi aplicabilă în legătură cu apărările formulate de părțile din cauză sub aspectul motivului de anulare indicat anterior în considerente.

În plus, articolul 148 din Constituția României dispune: „(2) *Ca urmare a aderării, prevederile tratatelor constitutive ale Uniunii Europene, precum și celelalte reglementări comunitare cu caracter obligatoriu, au prioritate față de dispozițiile contrare din legile interne, cu respectarea prevederilor actului de aderare.* (3) *Prevederile alineatelor (1) și (2) se aplică, în mod corespunzător, și pentru aderarea la actele de revizuire a tratatelor constitutive ale Uniunii Europene.* (4) *Parlamentul, Președintele României, Guvernul și autoritatea judecătorească garantează aducerea la îndeplinire a obligațiilor rezultate din actul aderării și din prevederile alineatului (2).*” [s.n.].

Curtea de Apel apreciază că aspectele puse în discuția CJUE au legătură cu chestiunile litigioase din proces, după cum s-a demonstrat anterior, și nu se poate constata că interpretarea dreptului Uniunii Europene de mai sus conduce cu puterea evidenței la o anumită soluție.

Astfel, prin hotărârea pronunțată în cauza 283/81, *Srl CILFIT și Lanificio di Gavardo SpA c. Ministerul Sănătății*, Curtea de Justiție din Luxemburg a arătat că: „(13) [...] *dacă articolul 177, alineatul ultim [actualul articol 267 TFUE], obligă fără nicio restricție organele jurisdicționale de drept intern ale căror decizii nu pot face obiectul unei căi de atac în dreptul intern să supună Curții de Justiție orice chestiune de interpretare formulată în fața lor, autoritatea de interpretare dată de aceasta în baza articolului 177 poate totuși să priveze*

această obligație de cauză sa și să o golească de conținut; [OMISSIS] se întâmplă așa în special atunci când chestiunea ridicată este identică din punct de vedere material cu o chestiune care a făcut deja obiectul unei decizii preliminare într-o cauză similară. (14) Același efect, în ceea ce privește limitele obligației formulate de articolul 177 alineatul (3), poate rezulta dintr-o jurisprudență stabilită a Curții care a rezolvat problema de drept respectivă, indiferent care ar fi natura procedurilor care au dus la jurisprudență respectivă, chiar și atunci când cele două chestiuni în litigiu nu sunt perfect identice. [...] (16) În final, aplicarea corectă a dreptului comunitar se poate impune în mod atât de evident încât să nu lase loc de nicio îndoială rezonabilă privind modul de rezolvare a problemei puse. Înainte de a conchide cu privire la existența unei astfel de situații, instanța națională trebuie să fie convinsă că aceeași evidență s-ar impune în egală măsură organelor de jurisdicție ale celorlalte state membre și Curții de Justiție. Numai dacă sunt îndeplinite aceste condiții organul jurisdicțional de drept intern poate să se abțină de a mai supune această chestiune Curții de Justiție și să o rezolve sub propria sa răspundere. [...]” [s.n.]

Pe cale de consecință, dacă problema pusă în discuție relativ la interpretarea dreptului Uniunii Europene este pertinentă pentru cauza respectivă, instanța trebuie să parcurgă mai multe etape logice în analiza necesității învestirii CJUE în condițiile articolului 267 TFUE. Astfel, față de jurisprudența Curții din Luxemburg, instanța nu este obligată să trimită întrebarea în următoarele ipoteze: (1) dacă întrebarea formulată este identică unei alte întrebări deja formulate într-o altă cauză, identică sau similară, căreia Curtea i-a răspuns deja; (2) dacă întrebarea nu este perfect identică întrebărilor deja formulate în alte cauze, dar există o jurisprudență stabilită a Curții privind soluționarea problemei respective; (3) dacă modul de aplicare a normei comunitare este foarte clar, neexistând loc de îndoială.

Nu se identifică însă existența vreunei hotărâri a Curții de Justiție prin care aceasta să fi răspuns la întrebările din cauza de față și care să fi fost formulate într-o cauză similară sau identică, după cum nici jurisprudența deja stabilită nu reiese că ar putea fi aplicată *mutatis mutandis* în acest proces în raport cu particularitatea cauzei de față.

Referitor la invocarea de către partea recurentă-reclamantă a altor directive, anume nr. 77/249/CE și nr. 98/5/CE, Curtea constată că acestea sunt în legătură cu apărarea formulată de partea respectivă în procesul de față pentru interpretarea noțiunilor litigioase de „*persoană impozabilă*”, „*activitate economică*” și „*prestare de servicii*”, fără însă ca instanța să solicite expres vreo interpretare a acelor norme juridice, dar și fără a exclude posibilitatea unei [OR. 14] interpretări sistematice și logice a întregului ansamblu normativ relevant din dreptul european.

[OMISSIS] [dispoziții privind suspendarea procedurii naționale]

PENTRU ACESTE MOTIVE

ÎN NUMELE LEGII

Versiune anonimată

DISPUNE:

În temeiul articolului 267 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene raportat la articolul 19 alineatul (3) litera (b) din Tratatul privind Uniunea Europeană, dispune din oficiu sesizarea Curții de Justiție a Uniunii Europene spre a se pronunța, cu titlu preliminar, în sensul de a lămuri:

„Dacă în domeniul de aplicare al articolului 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului (privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată) privind noțiunea de «persoană impozabilă» se include și persoana ce desfășoară profesia de avocat?

Dacă principiul priorității dreptului comunitar permite derogarea într-un proces ulterior de la autoritatea de lucru judecat de care se bucură o hotărâre judecătorească definitivă prin care s-a stabilit în esență că, în aplicarea și interpretarea dreptului intern privind taxa pe valoarea adăugată, avocatul nu livrează bunuri, nu desfășoară activitate economică și nu încheie contracte de prestări servicii, ci contracte de asistență juridică?”

[OMISSIS] [dispoziții procedurale de drept național]