

C-424/19. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2019. május 29.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Curtea de Apel București (Románia)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2019. február 15.

Felperes az elsőfokú eljárásban/fellebbező a másodfokú eljárásban:

Cabinet de avocat UR

Alperesek az elsőfokú eljárásban/ellenérdekű felek:Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală
Regională a Finanțelor Publice București

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice

MJ

NK

Az alapeljárás tárgya

Az elsőfokú eljárásban felperes és a másodfokú eljárásban fellebbező Cabinet de avocat UR (UR ügyvédi iroda; a továbbiakban: felperes) keresete, amelyet az elsőfokú eljárásban alperes és ellenérdekű fél Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (a 3. szektor költségvetési hivatala képviseletében a bukaresti regionális adóügyi főigazgatóság, Románia), az Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice (3. szektor költségvetési hivatala, Románia), valamint MJ-vel és NK-val (a továbbiakban: alperesek) szemben indított eljárásban terjesztett elő a Tribunalul București (bukaresti törvényszék, Románia) azon ítélete ellen, amellyel az elutasította a hozzáadottérték-adó (héa) alanyainak nyilvántartásából történő

törlésére és a héalanyként történő állítólagosan téves nyilvántartásba vételének következtében 2010 és 2014 között megfizetett hía visszatérítésére irányuló kérelmét.

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja

A Curtea de Apel București (bukaresti ítélőtábla, Románia) az EUMSZ EUSZ 19. cikk (3) bekezdésének b) pontjával összefüggésben értelmezett 267. cikk alapján kéri a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK tanácsi irányelv 9. cikke (1) bekezdésének és az uniós jog elsőbbsége elvének értelmezését.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

1) A (közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló) 2006/112/EK tanácsi irányelv 9. cikke (1) bekezdésének alkalmazásában az „adóalany” fogalma magában foglalja-e az ügyvédi hivatást gyakorló személyeket is?

2) Az uniós jog elsőbbségének elve lehetővé teszi-e, hogy egy későbbi eljárásban el lehessen térni a *res iudicata* hatástól olyan jogerős bírósági határozat esetében, amelyben a bíróság lényegében azt állapította meg, hogy az ügyvéd a hozzáadottérték-adóról szóló nemzeti szabályozás alkalmazása és értelmezése során nem ruház át termékeket, nem végez gazdasági tevékenységet és nem szolgáltatásnyújtásra, hanem jogi segítségnyújtásra köt szerződéseket?

A hivatkozott uniós jogi rendelkezések

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK tanácsi irányelv 9. cikkének (1) bekezdése, 24. cikkének (1) bekezdése és 193. cikke

A Bíróság Köbler ítélete (C-224/01 ügy), Bizottság kontra Franciaország ítélete (C-492/08 ügy), Kostov ítélete (C-62/12 ügy), Asparuhovo Lake Investment Company ítélete (C-463/14 ügy), valamint Ordre des barreaux francophones et germanophone és társai ítélete (C-543/14 ügy)

A hivatkozott nemzeti rendelkezések

A Codul fiscal (adótörvénykönyv) 127., 129. és 150. cikke, amelyek a 2006/112 irányelv 9., 24. és 193. cikkét ültetik át a nemzeti jogrendbe

A Codul civil (polgári törvénykönyv) jogosulatlan kifizetéssel kapcsolatos 1341. és 1344. cikke

A Codul de procedură civilă (polgári perrendtartás) *res iudicata* hatásra vonatkozó 431. és 432. cikke

A Legea nr. 51/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat (az ügyvédi hivatás megszervezéséről és gyakorlásáról szóló 51/1995. sz. törvény) 15. cikke, amelynek értelmében a szóban forgó hivatás gyakorlása nem egyeztethető össze a kereskedelmi tevékenységek közvetlen végzésével

A tényállás és az alapeljárás rövid bemutatása

- 1 A felperes Cabinet de avocat UR (a továbbiakban: UR ügyvédi iroda) a Tribunalul București (bukaresti törvényszék) elé terjesztett keresetével kérte, hogy a Tribunalul București (bukaresti törvényszék) kötelezze a 3. szektor költségvetési hivatalát arra, hogy törölje őt a héaalanyok nyilvántartásából 2002-től, vagyis akkortól kezdődő hatállyal, amikor a felperest héaalanyként tévesen nyilvántartásba vették; hogy valamennyi alperest egyetemlegesen kötelezze a 2010 és 2014 között 1 016 804 román lej (RON) összegben jogosulatlanul kapott héa visszatérítésére; hogy kötelezze az alperes MJ-t és NK-t a késedelem minden napjára a nemzeti bruttó minimálbér 20%-ának megfelelő bírság megfizetésére, amely az állami költségvetés bevételi oldalát növeli; hogy külön-külön kötelezze MJ-t és NK-t arra, hogy 2015. szeptember 15-től, vagyis attól a naptól kezdve, ameddig az alpereseknek a felperest törölniük kellett a nyilvántartásból, késedelmes naponként 1 000 RON összegnek megfelelő késedelmi pótlékot fizessen meg a felperes részére, valamint valamennyi alperest egyetemlegesen kötelezze arra, hogy a késedelem minden napjára a teljes 1 016 804 RON összeg 0,03%-ának megfelelő kamatokat fizessen meg a felperes által az egyes összegek megfizetésének napjától az alperesek általi tényleges visszafizetés napjáig tartó időszakra vonatkozóan.
- 2 A felperes a kereset indokolásában lényegében kiemelte, hogy 2015. május 28-án kérte a héaalanyok nyilvántartásából való törlését és a jogosulatlanul beszedett héa visszatérítését arra való hivatkozással, hogy tévesen, annak ellenére vették héanyilvántartásba, hogy a héára vonatkozó rendelkezéseket nem kellett és jelenleg sem kell rá alkalmazni. A felperes a fent említett bírósághoz fordult, mivel az alperesek nem adtak helyt a kérelmeinek. A felperes előadta, hogy a 2010 és 2014 között héa jogcímén megfizetett teljes, 1 016 804 RON összeg jogosulatlan kifizetésnek minősül, mivel valójában nem létezik az a tartozás, amelynek kiegyenlítése céljából ezt az összeget megfizette.
- 3 Az alperesek ellenkérelmet terjesztettek elő, amellyel lényegében arra hivatkozással kérték a kereset elutasítását, hogy a felperest héafizetési kötelezettség terhelte, mivel 2002-től átlépte azt az árbevételi küszöböt, amelynek eléréséig mentesülhetett ezen adó megfizetése alól, és amelyet 2002-től kezdve bevallott és megfizetett az adóhatóság részére.
- 4 A felperes válaszbeadványt terjesztett elő, amellyel lényegében arra hivatkozással vitatta az alperesek védekezését, hogy jogi tevékenységeket végez, valamint hogy az ügyfeleivel szolgáltatásnyújtás helyett jogi segítségnyújtásra kötött és köt

szerződéseket. Mivel nem végez gazdasági tevékenységet, nem tartozik az adótörvénykönyv héára vonatkozó rendelkezéseinek hatálya alá.

- 5 A Tribunalul București (bukaresti ítélőtábla) 2017. február 17-i ítéletével elutasította a felperes keresetét mint megalapozatlant. Az említett bíróság az indokolásban lényegében azt emelte ki, hogy az adótörvénykönyv értelmében adóalanynak minősül bárki, aki –helyszíntől függetlenül– önállóan végez gazdasági tevékenységeket, beleértve a szabad foglalkozásokat is, bármi is legyen e tevékenységek célja vagy eredménye. E hivatás ugyanis az ügyvédi hivatás megszervezéséről és gyakorlásáról szóló 51/1995. sz. törvénynek megfelelően szabad és független, így az adótörvénykönyv hatálya alá tartozik, ezért a felperes adóalanynak minősül. E bíróság elutasította a felperes azon érvét, amely szerint az ügyvédi hivatás gyakorlása nem tekinthető szolgáltatásnyújtásnak, mivel az adótörvénykönyv a szabad foglalkozásokat, köztük az ügyvédi hivatást külön említi. Másrésztől nincs olyan jogszabályi rendelkezés, amely az ügyvédi hivatás héamentességét írná elő. A felperes héaalanyként történő nyilvántartásba vétele ezért megfelelt a jogszabályi rendelkezéseknek.
- 6 A felperes ezen ítélet ellen fellebbezést terjesztett a Curtea de Apel București (bukaresti ítélőtábla) elé.

Az előzetes döntéshozatalra utalás indokainak rövid bemutatása

- 7 A kérdést előterjesztő bíróság rámutat arra, hogy nem vitatott, hogy a felperes az adójogi szabályozás által megállapított értékhatár 2002-ben történő átlépéséből következően a héaalanyok között szerepelt 2015. május 28-án, vagyis amikor a kérelmeit az adóhatóság elé terjesztette. A felperes azonban arra hivatkozással kéri a vitatott összeg visszatérítését, hogy annak kifizetése jogosulatlanul történt, mivel az általa végzett tevékenység nem tartozik az adótörvénykönyvben előírányzott tevékenységek közé.
- 8 A felperes a keresetének alátámasztása érdekében – többek között – a Tribunalul București (bukaresti törvényszék) egy 2016. szeptember 21-i ítéletének, valamint a Curtea de Apel București (bukaresti ítélőtábla) egy 2018. április 30-i ítéletének *res iudicata* hatására hivatkozott; ezeket az ítéleteket e bíróságok a felperest érintő másik eljárásban hozták, és azok indokolásában rámutattak arra, hogy a felperes nem értékesített terméket és nem teljesített az adótörvénykönyv értelmében vett szolgáltatásnyújtást, mivel nem szolgáltatásnyújtásra, hanem jogi segítségnyújtásra irányuló olyan szerződéseket kötött az ügyfeleivel, amely szerződések az ügyvédi hivatás megszervezéséről és gyakorlásáról szóló 51/1995. sz. törvény hatálya alá tartoznak, és amelyek az említett törvény értelmében nem minősülnek szolgáltatásnyújtásra irányuló szerződéseknek.
- 9 A kérdést előterjesztő bíróság kifejti, hogy a nemzeti jog értelmében valamely ítélet *res iudicata* hatása negatív és pozitív is lehet. A *res iudicata* negatív hatása az, hogy a bírósági határozatok rendelkező részei közötti ellentmondások elkerülése céljából megakadályozza, hogy az ügyben új eljárás induljon, ha a

felek, a jogalap és az eljárás tárgya azonos a korábbi keresetlevélben szereplőkkel. A *res iudicata* pozitív hatása, hogy bármelyik fél hivatkozhat valamely korábban jogerőre emelkedett határozatra egy másik jogvitában, ha az a korábbi jogvitával kapcsolatban áll. A pozitív hatás esetében – szemben a negatív hatás esetével – nem kell teljesülnie az eljárásjogi jogviszony mindhárom eleme (felek, jogalap és tárgy) azonosságára vonatkozó feltételnek, hanem kizárólag a jogerőre emelkedett határozattal kell fennállnia kapcsolatnak, amely meghatározza az új eljárást oly módon, hogy a más bíróság által már megtett megállapításoktól nem lehet eltérni. A *res iudicata* pozitív hatásához nem szükséges, hogy azonos legyen a kereset, csak a két eljárásban vitatott elemeknek kell azonosaknak lenniük, így az említett hatásra hivatkozni lehet érdemi védekezésként. Ezenfelül a polgári perrendtartás szerint a *res iudicata* hatása nem kizárólag valamely ítélet rendelkező részére, hanem az annak alapját képező indokolásra, ezen belül arra az indokolásra is vonatkozik, amellyel valamely vitás kérdést rendeztek.

- 10 A kérdést előterjesztő bíróság rámutat arra, hogy – a határozat kimenetelével kapcsolatos feltételezések elkerülése érdekében – nem jelentheti ki, hogy az említett ítéletek rendelkeznek-e a *res iudicata* pozitív hatásával, mindazonáltal a szóban forgó hatás fennállása esetén a két ítélet fent említett indokolása befolyásolhatja az előtte folyamatban lévő ügyben meghozandó határozatot.
- 11 Ebben az összefüggésben a kérdést előterjesztő bíróság az adóalany 2006/112 irányelv értelmében vett fogalmával kapcsolatos előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdést illetően a Bíróság Bizottság kontra Franciaország ügyben (C-492/08), Kostov ügyben (C-62/12), Asparuhovo Lake Investment Company ügyben (C-463/14), valamint az Ordre des barreaux francophones et germanophone és társai ügyben (C-543/14) szereplő ítélezési gyakorlatára utal.
- 12 A kérdést előterjesztő bíróság mindazonáltal rámutat arra, hogy noha a Bíróság által a fent említett ügyekben konkrétan megvizsgált aspektusok az előtte folyamatban lévő jogvita rendezéséhez hasznos iránymutatásokat adhatnak, nem állapítják meg egyértelműen, hogy a jelen ügyben szereplőhöz hasonló, ügyvéd által végzett tevékenység a 2006/112 irányelv hatálya alá tartozik-e.
- 13 Másrészt, a kérdést előterjesztő bíróság rámutat arra, hogy amennyiben a nemzeti jognak a Bíróság által az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdésre adott válasznak megfelelő értelmezését követően arra a következtetésre kellene jutnia, hogy a felperes által végzett tevékenység héaköteles, meg kell válaszolni az előzetes döntéshozatalra előterjesztett második kérdést, vagyis azt, hogy az uniós jog elsőbbségének elve lehetővé teszi-e, hogy egy későbbi eljárásban el lehessen térni valamely jogerős bírósági határozat *res iudicata* hatásától.
- 14 A kérdést előterjesztő bíróság az említett, előzetes döntéshozatalra előterjesztett második kérdést illetően rámutat arra, hogy a Bíróság a Köbler ügy (C-224/01) 38. pontjában már megállapította, hogy a *res iudicata* hatása elvének jelentősége nem vonható kétségbe, és hogy a jog, valamint a jogviszonyok stabilitásának és a

gondos igazságszolgáltatásnak a biztosítása szempontjából fontos, hogy a rendelkezésre álló jogorvoslatok kimerítését vagy az e jogorvoslatokra rendelkezésre álló határidők elteltét követően jogerössé váló bírósági határozatokat ne lehessen többé kétségbe vonni.

- 15 A kérdést előterjesztő bíróságnak a jelen ügy megoldása során egymással ellentétesnek bizonyuló két alapvető elv – az uniós jog elsőbbségének elve és valamely jogerős bírósági határozathoz egy következő eljárásban kapcsolódó *res iudicata* hatásának elve – alkalmazásának esetében annál is inkább meg kell határoznia ezen alapvető elvek alkalmazásának sorrendjét, mivel a szóban forgó két elv egymással teljes mértékben ellentétes eljárásjogi megoldást eredményezhet, vagyis az első esetben azt, hogy a releváns uniós jog alapján el lehet utasítani a kérelmet, míg a második esetben azt, hogy a korábbi határozatokban már elbírált aspektusok alapján helyt lehet adni a keresetnek.
- 16 Végezetül a kérdést előterjesztő bíróság kifejti, hogy a Bíróság ítéletei között nem talált olyat, amely megválaszolta volna az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdéseket, és hogy a Bíróság jelenlegi ítélkezési gyakorlata nem alkalmazható *mutatis mutandis* a jelen ügyre, tekintettel annak sajátos természetére.