

**Asunto C-424/19****Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

29 de mayo de 2019

**Órgano jurisdiccional remitente:**

Curtea de Apel București (Tribunal Superior de Bucarest, Rumanía)

**Fecha de la resolución de remisión:**

15 de febrero de 2019

**Parte demandante y recurrente:**

Cabinet de avocat UR

**Partes demandadas y recurridas:**

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (Administración de Hacienda del Sector 3 de Bucarest, representada por la Dirección General Regional de Hacienda de Bucarest, Rumanía)

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice (Administración de Hacienda del Sector 3 de Bucarest, Rumanía)

MJ

NK

**Objeto del procedimiento principal**

Recurso de casación interpuesto por el Cabinet de avocat UR (bufete de abogados UR) en calidad de parte demandante en la primera instancia y de recurrente en casación (en lo sucesivo, «recurrente»), en un procedimiento contra la Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (Dirección General Regional de Hacienda de Bucarest, Rumanía, en representación de la Administración de Hacienda del Sector 3 de Bucarest), la Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice

(Administración de Hacienda del Sector 3), y MJ y NK, en calidad de partes demandadas en la primera instancia y de partes recurridas en casación (en lo sucesivo, «recurridos»), contra la sentencia del Tribunalul București (Tribunal de Distrito de Bucarest, Rumanía), por la que se desestimó su pretensión de que se cancelara su nombre del registro de sujetos pasivos del impuesto sobre el valor añadido (IVA) y de que se le restituyera el IVA pagado en el período comprendido entre 2010 y 2014, por razón de su registro supuestamente erróneo como sujeto pasivo del IVA.

### **Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial**

Sobre la base del artículo 267 TFUE, en relación con el artículo 19 TUE, apartado 3, letra b), la Curtea de Apel București (Tribunal Superior de Bucarest) solicita la interpretación del artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, así como del principio de primacía del Derecho de la Unión.

### **Cuestiones prejudiciales**

- 1) El ámbito de aplicación del artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo (relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido), sobre el concepto de «sujeto pasivo» ¿comprende asimismo a la persona física que ejerce la abogacía?
- 2) ¿Permite el principio de primacía del Derecho de la Unión establecer excepciones, en un procedimiento posterior, a la fuerza de cosa juzgada de la que está revestida una resolución judicial firme por la que se ha establecido esencialmente que, conforme a la aplicación e interpretación de la normativa nacional en materia de impuesto sobre el valor añadido, el abogado no entrega bienes, no ejerce una actividad económica y no celebra contratos de prestaciones de servicios, sino contratos de asistencia legal?

### **Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas**

Artículo 9, apartado 1, artículo 24, apartado 1, y artículo 193 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido

Sentencias del Tribunal de Justicia en el asunto C-224/01, Köbler, en el asunto C-492/08, Comisión/Francia, en el asunto C-62/12, Kostov, en el asunto C-463/14, Asparuhovo Lake Investment Company, y en el asunto C-543/14, Ordre des barreaux francophones et germanophone y otros

## **Disposiciones de Derecho nacional invocadas**

Artículos 127, 129 y 150 del Codul fiscal (Código Tributario), que incorporan a la normativa nacional los artículos 9, 24 y 193 de la Directiva 2006/112

Artículos 1341 y 1344 del Codul civil (Código Civil), relativos a los pagos indebidos

Artículos 431 y 432 del Codul de procedură civilă (Código de Enjuiciamiento Civil), que se refieren a la fuerza de cosa juzgada

Artículo 15 de la Legea nr. 51/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat (Ley n.º 51/1995 sobre la organización y el ejercicio de la profesión de abogado), en virtud del cual el ejercicio de la profesión en cuestión es incompatible con el ejercicio directo de actividades mercantiles

## **Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal**

- 1 Mediante demanda presentada ante el Tribunalul București (Tribunal de Distrito de Bucarest), el recurrente Cabinet de avocat UR (en lo sucesivo, «bufete de abogados UR»), solicitó que se ordenase a la Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice (Administración de Hacienda del Sector 3 de Bucarest, Rumanía) que cancelara su inscripción en el registro de sujetos pasivos del IVA, con efectos a partir de 2002, cuando dicho recurrente fue inscrito erróneamente como sujeto pasivo del IVA; que se obligara solidariamente a todos los recurridos a la restitución del IVA indebidamente percibido en el período comprendido entre 2010 y 2014, por un importe total que ascendía a 1 016 804 lei rumanos (RON); que se condenase a los recurridos MJ y NK al pago de una multa correspondiente al 20 % del salario mínimo bruto nacional, por cada día de retraso, lo que se debía asignar como ingresos para el presupuesto del Estado; que se condenase a cada uno de los recurridos MJ y NK a pagar al recurrente una cuantía en concepto de penalización por demora equivalente a 1 000 RON por cada día de retraso a partir del 15 de septiembre de 2015, fecha límite en la que los recurridos tenían la obligación de cancelar su inscripción en el registro, así como que se condenase solidariamente a todos los recurridos al pago, por cada día de retraso, de intereses equivalentes al 0,03 % del importe total de 1 016 804 RON, desde la fecha del pago de cada uno de los importes por parte del recurrente hasta la fecha de su restitución efectiva por parte de los recurridos.
- 2 En la motivación de la demanda, el recurrente expuso, en esencia, que el 28 de mayo de 2015 había pedido la cancelación de su inscripción en el registro de sujetos pasivos del IVA y la restitución del IVA indebidamente cobrado, alegando que fue registrado erróneamente como sujeto pasivo del IVA a pesar de que las disposiciones relativas a dicho impuesto no le eran y no le son aplicables. Puesto que los recurrentes no accedieron a lo solicitado, el recurrente presentó una demanda ante el tribunal antes citado. El recurrente afirmó que el importe total de 1 016 804 RON pagado en concepto de IVA en el período comprendido entre

2010 y 2014 constituye un pago indebido dado que, en realidad, no existía la deuda que se pretendía extinguir con dicho pago.

- 3 Los recurridos presentaron un escrito de contestación a la demanda en el que solicitaron la desestimación de esta última afirmando, en esencia, que el recurrente estaba obligado a pagar el IVA puesto que desde el año 2002 había superado el umbral del volumen de negocios que le permitía quedar exento del pago de dicho impuesto, y que desde entonces lo había declarado y pagado al órgano tributario.
- 4 El recurrente presentó un escrito de réplica en el que rebatió las alegaciones de las contrapartes, sosteniendo fundamentalmente que ejercía actividades jurídicas, así como que había celebrado y seguía celebrando con sus clientes contratos de asistencia legal y no contratos de prestación de servicios. Al no ejercer actividad económica alguna, no estaría sujeto a las disposiciones del Código Tributario relativas al IVA.
- 5 Mediante sentencia de 17 de febrero de 2017, el Tribunalul București (Tribunal de Distrito de Bucarest) desestimó por infundada la demanda del recurrente. En la fundamentación, este órgano jurisdiccional subrayó, en esencia, que, con arreglo al Código Tributario, se considera sujeto pasivo a quien ejerce, en modo independiente y en cualquier lugar, actividades económicas, incluidas las profesiones liberales, cualquiera que sea la finalidad o el resultado de estas actividades. Pues bien, de conformidad con la Ley n.º 51/1995 sobre la organización y el ejercicio de la profesión de abogado, esta profesión es libre e independiente, de modo que está comprendida en el ámbito de aplicación del Código Tributario y, por lo tanto, el recurrente constituye un sujeto pasivo. La alegación del recurrente relativa a la imposibilidad de considerar el ejercicio de la profesión de abogado como una prestación de servicios fue rechazada, dado que las profesiones liberales, tales como la de abogado, están contempladas de manera separada en el Código Tributario. Por otro lado, no existe ninguna disposición legal que prevea una exención del IVA aplicable a la profesión de abogado. Por lo tanto, el recurrente fue registrado legalmente como sujeto pasivo del IVA.
- 6 El recurrente ha interpuesto un recurso de casación contra esta sentencia ante la Curtea de Apel București (Tribunal Superior de Bucarest).

### **Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial**

- 7 El órgano jurisdiccional remitente señala que es pacífico el hecho de que el recurrente, en la fecha en que presentó sus peticiones de 28 de mayo de 2015 ante el órgano tributario, figuraba entre los sujetos pasivos del IVA por haber superado, en 2002, el umbral establecido por la normativa tributaria. Sin embargo, dicho recurrente solicita la restitución del importe controvertido basándose en que su pago no se adeudaba puesto que la actividad ejercida por él no está comprendida en los supuestos previstos por el Código Tributario.

- 8 En apoyo de su recurso de casación, el recurrente ha alegado, entre otras cosas, la fuerza de cosa juzgada de una sentencia de 21 de septiembre de 2016 del Tribunalul București (Tribunal de Distrito de Bucarest), así como de una sentencia de 30 de abril de 2018 de la Curtea de Apel București (Tribunal Superior de Bucarest), pronunciadas en otro proceso que le concernía, en cuya fundamentación se señalaba que el recurrente no había entregado ningún bien y no había prestado ningún servicio en el sentido del Código Tributario, puesto que no había celebrado con sus clientes contratos de prestación de servicios, sino contratos de asistencia legal, que están comprendidos en el ámbito de aplicación de la Ley n.º 51/1995 sobre la organización y el ejercicio de la profesión de abogado y que no constituyen contratos de prestación de servicios en el sentido de dicha Ley.
- 9 El órgano jurisdiccional remitente precisa que, de conformidad con el Derecho nacional, la fuerza de cosa juzgada de una sentencia puede tener tanto un efecto negativo como positivo. El efecto negativo de la cosa juzgada impide un nuevo pronunciamiento cuando exista identidad en la calidad procesal de las partes, en la causa y en el objeto de la demanda, a fin de evitar contradicciones entre las partes dispositivas de las resoluciones judiciales. El efecto positivo de la fuerza de cosa juzgada permite a cualquiera de las partes oponer, en otro litigio, la cosa juzgada anterior cuando esta última presente una conexión con dicho litigio. En el caso del efecto positivo no es necesario que se cumpla el requisito relativo a la triple identidad de los elementos de la relación jurídico-procesal (partes, causa y objeto), como se exige en el caso del efecto negativo, sino que únicamente debe existir una conexión con la cosa juzgada anterior, que es vinculante para el nuevo pronunciamiento, de manera que se respete lo que ya haya dictado otro órgano jurisdiccional. El efecto positivo de la fuerza de cosa juzgada no implica la identidad de la acción judicial, sino únicamente de elementos litigiosos objeto de los dos procedimientos, de manera que este efecto pueda invocarse como motivo de defensa en cuanto al fondo. Por otra parte, con arreglo al Código de Enjuiciamiento Civil, la fuerza de cosa juzgada no se refiere únicamente a la parte dispositiva de una sentencia, sino también a la fundamentación en la que se basa, incluida aquella en la que se decide un elemento litigioso.
- 10 El órgano jurisdiccional remitente señala que, para evitar prejuzgar, no puede afirmar que las sentencias citadas estén o no revestidas del efecto positivo de la fuerza de cosa juzgada, pero que, de confirmarse dicho efecto, la fundamentación anteriormente referida de las dos sentencias puede influir en la resolución que dicte en el litigio principal.
- 11 En estas circunstancias, por lo que se refiere a la primera cuestión prejudicial, relativa al concepto de sujeto pasivo en el sentido de la Directiva 2006/112, el órgano jurisdiccional remitente recuerda la jurisprudencia del Tribunal de Justicia en el asunto C-492/08, Comisión/Francia, en el asunto C-62/12, Kostov, en el asunto C-463/14, Asparuhovo Lake Investment Company, y en el asunto C-543/14, Ordre des barreaux francophones et germanophone y otros.

- 12 No obstante, el órgano jurisdiccional remitente señala que los elementos examinados de modo específico por el Tribunal de Justicia en los asuntos antes citados, si bien pueden proporcionar algunas indicaciones que pueden resultar útiles para la solución del litigio de que conoce, no determinan con certeza si la actividad ejercida por un abogado, como la controvertida en el presente asunto, está comprendida en el ámbito de aplicación de la Directiva 2006/112.
- 13 Por otra parte, dicho órgano jurisdiccional indica que, en la medida en que tras interpretar el Derecho nacional de manera conforme con a la respuesta del Tribunal de Justicia a la primera cuestión prejudicial deba concluir que la actividad ejercida por el recurrente está sujeta al pago del IVA, será necesario responder a la segunda cuestión prejudicial, es decir, si el principio de primacía del Derecho de la Unión permite establecer excepciones, en un procedimiento posterior, a la fuerza de cosa juzgada de la que puede estar revestida una resolución judicial firme.
- 14 Por lo que se refiere a esta segunda cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente destaca que el Tribunal de Justicia ya ha declarado, en el apartado 38 de la sentencia dictada en el asunto C-224/01, Köbler, que no puede negarse la importancia del principio de fuerza de cosa juzgada y que, con el fin de garantizar tanto la estabilidad del Derecho y de las relaciones jurídicas como la buena administración de justicia, es necesario que no puedan impugnarse las resoluciones judiciales que hayan adquirido firmeza tras haberse agotado las vías de recurso disponibles o tras expirar los plazos previstos para dichos recursos.
- 15 Enfrentado a la aplicación de dos principios fundamentales que serían contradictorios para la resolución del presente asunto —el principio de primacía del Derecho de la Unión y el principio de fuerza de cosa juzgada de la que puede estar revestida una resolución judicial firme en un proceso posterior—, el órgano jurisdiccional remitente debe determinar el orden en que deben aplicarse tales principios, tanto más cuanto que cada uno de los dos principios en cuestión podría dar lugar a una solución diametralmente opuesta, es decir, en el primer caso, la posibilidad de desestimar la demanda a la luz del Derecho de la Unión pertinente y, en el segundo caso, la posibilidad de estimar la demanda a la luz de los elementos ya juzgados en las resoluciones anteriores.
- 16 Por último, el órgano jurisdiccional remitente afirma que no ha hallado ninguna sentencia del Tribunal de Justicia en la que se haya dado respuesta a las cuestiones prejudiciales ahora planteadas y que, habida cuenta de las particularidades del presente asunto, en él no cabe aplicar *mutatis mutandis* la jurisprudencia existente del Tribunal de Justicia.