

**Byla C-424/19**

**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį**

**Gavimo data:**

2019 m. gegužės 29 d.

**Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:**

*Curtea de Apel București* (Rumunija)

**Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:**

2019 m. vasario 15 d.

**Pareiškėja ir apeliantė:**

*Cabinet de avocat UR*

**Atsakovai ir kitos apeliacinio proceso šalys:**

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

*Administrația sector 3 a Finanțelor Publice*

MJ

NK

---

**Pagrindinės bylos dalykas**

Pareiškėjos ir apeliantės *Cabinet de avocat UR* (UR advokatų kontora, toliau – pareiškėja) pareikštas apeliacinis skundas byloje prieš *Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București* (Bukarešto regiono (Rumunija) viešųjų finansų direktoratas, atstovaujantis Viešųjų finansų administracijos trečiajam skyriui), *Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice* (Viešųjų finansų administracijos trečiasis skyrius), taip pat atsakovus ir kitas apeliacinio proceso šalis MJ ir NK, (toliau – atsakovai) dėl *Tribunalul București* (Bukarešto apygardos teismas, Rumunija) sprendimo, kuriuo buvo atmetas jos prašymas išbraukti ją iš pridėtinės vertės mokesčio

(PVM) mokėtojų registro ir sugražinti PVM, jos sumokėtą per 2010–2014 m. laikotarpį po to, kai ji tariamai per klaidą buvo įregistruota kaip PVM mokėtoja.

### **Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas**

Remdamasis SESV 267 straipsniu, siejamu su ES sutarties 19 straipsnio 3 dalies b punktu, *Curtea de Apel București* (Bukarešto apeliacinis teismas, Rumunija) prašo išaiškinti Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 9 straipsnio 1 dalį ir Sąjungos teisės viršenybės principą.

### **Prejudiciniai klausimai**

1. Ar taikant Tarybos direktyvos 2006/112/EB (dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos) 9 straipsnio 1 dalį sąvoka „apmokestinamasis asmuo“ apima ir asmenis, kurie verčiasi advokato profesine veikla?
2. Ar pagal Sąjungos teisės viršenybės principą vėliau nagrinėjamoje byloje galima neatsižvelgti į galutinį teismo sprendimą, kuriame iš esmės nustatyta, kad, pagal taikomus ir aiškinamus pridėtinės vertės mokesčių reglamentuojančius nacionalinės teisės aktus, advokatas neparduoda prekių, nevykdo ekonominės veiklos ir sudaro ne paslaugų teikimo, o teisinės pagalbos sutartis, nors tas sprendimas yra įgijęs *res judicata* galią?

### **Sąjungos teisės nuostatos, kuriomis remiamasi**

Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 9 straipsnio 1 dalis, 24 straipsnio 1 dalis ir 193 straipsnis.

Teisingumo Teismo sprendimai *Köbler*, C-224/01, *Komisija / Prancūzija*, C-492/08, *Kostov*, C-62/12, *Asparuhovo Lake Investment Company*, C-463/14, ir *Ordre des barreaux francophones et germanophone*, C-543/14, ir kiti.

### **Nacionalinės teisės nuostatos, kuriomis remiamasi**

*Codul fiscal* (Mokesčių kodeksas) 127, 129 ir 150 straipsniai, kuriais į nacionalinę teisę perkelti Direktyvos 2006/112 9, 24 ir 193 straipsniai.

*Codul civil* (Civilinis kodeksas) 1341 ir 1344 straipsniai, susiję su nepagrįstais mokėjimais.

*Codul de procedură civilă* (Civilinio proceso kodeksas) 431 ir 432 straipsniai, susiję su *res judicata* galia.

*Legea nr. 51/1995 organizarea și exercitarea profesiei de avocat* (Įstatymas Nr. 51/1995 dėl advokato profesinės veiklos organizavimo ir vykdymo)

15 straipsnis, pagal kurį šios profesinės veiklos vykdymas yra nesuderinamas su tiesioginiu komercinės veiklos vykdymu.

### Trumpas faktinių aplinkybių ir proceso apibūdinimas

- 1 Skunde, kurį pateikė *Tribunalul București* (Bukarešto apygardos teismas), pareiškėja *Cabinet de avocat UR* (toliau – UR advokatų kontora) prašė, kad *Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice* (Viešųjų finansų administracijos trečiasis skyrius, Rumunija) būtų įpareigota ją išbraukti iš PVM mokėtojų sąrašo nuo 2002 m., kai pareiškėja buvo per klaidą įregistruota kaip PVM mokėtoja; solidariai priteisti iš visų atsakovų sugrąžinti 2010–2014 m. nepagrįstai gautą PVM sumą, lygią 1 016 804 Rumunijos lėjų (RON); nurodyti MJ ir NK sumokėti baudą, atitinkančią 20 % minimalaus bendrojo nacionalinio minimalaus darbo užmokesčio, už kiekvieną uždelstą dieną, įskaitytiną į valstybės biudžeto pajamas; įpareigoti atsakovus MJ ir NK atskirai sumokėti pareiškėjai periodinę baudą, lygią 1 000 RON, mokėtiną už kiekvieną vėlavimo dieną nuo 2015 m. rugsėjo 15 d., kai jie privalėjo išbraukti pareiškėja iš PVM mokėtojų registro, ir solidariai priteisti iš visų atsakovų palūkanas, sudarančias 0,03 % visos 1 016 804 RON sumos, mokėtinas už kiekvieną vėlavimo dieną nuo dienos, kai pareiškėja sumokėjo kiekvieną sumą, iki dienos, kai atsakovai faktiškai ją sugrąžins.
- 2 Pagrįsdama savo prašymą, pareiškėja iš esmės nurodė, kad 2015 m. gegužės 28 d. paprašė išbraukti ją iš PVM mokėtojų registro ir sugrąžinti iš jos nepagrįstai gautą PVM, remiantis tuo, kad ji buvo per klaidą įregistruota kaip PVM mokėtoja, nepaisant to, kad nuostatos dėl šio mokesčio jai nebuvo ir nėra taikytinos. Kadangi atsakovai jos reikalavimų nepatenkino, pareiškėja pateikė skundą pirmiau paminėtame teisme. Pareiškėja tvirtino, kad visa 2010–2014 m. sumokėta PVM suma, lygi 1 016 804 RON, yra nepagrįstai sumokėta suma, nes skolos, kuriai sugrąžinti ji buvo sumokėta, iš tikrųjų nėra.
- 3 Atsakovai pateikė priešpriešinį skundą, kuriame paprašė atmesti prašymą, iš esmės teigdami, kad pareiškėja turėjo mokėti PVM, nes nuo 2002 m. viršijo apyvartos ribą, iki kurios galėjo būti neapmokestinama šiuo mokesčiu, ir nuo tada mokesčių deklaravo bei mokėjo mokesčių administratoriui.
- 4 Pareiškėja pateikė dubliką, kuriame užginčijo kitų sandorių šalių gynybos argumentus, iš esmės teigdama, kad vykdo teisinę veiklą ir kad su savo klientais sudarė ir sudaro teisinės pagalbos sutartis, o ne sutartis dėl paslaugų teikimo. Kadangi ji nevykdo jokios ekonominės veiklos, Mokesčių kodekso nuostatos dėl PVM jai netaikomos.
- 5 *Tribunalul București* 2017 m. vasario 17 d. sprendimu atmetė pareiškėjos prašymą kaip nepagrįstą. Sprendimo motyvuojamojoje dalyje šis teismas iš esmės pabrėžė, kad pagal Mokesčių kodeksą bet kuris asmuo, kuris savarankiškai ir bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, įskaitant laisvasias profesijas, neatsižvelgiant į šios veiklos tikslą ar rezultatą, yra laikomas apmokestinamuoju asmeniu. Pagal Įstatymą Nr. 51/1995 dėl advokato profesinės veiklos organizavimo ir vykdymo,

ši profesinė veikla yra vykdoma laisvai ir savarankiškai, todėl patenka į Mokesčių kodekso taikymo sritį, taigi pareiškėja yra apmokestinamasis asmuo. Pareiškėjos argumentas, kad advokato profesinės veiklos negalima laikyti paslaugų teikimu, buvo atmestas, nes tokių laisvųjų profesijų kaip advokato veikla yra atskirai paminėta mokesčių kodekse. Kita vertus, nėra jokios teisės nuostatos, pagal kurią advokato profesinė veikla būtų neapmokestinama PVM. Todėl pareiškėja buvo įregistruota kaip PVM mokėtoja laikantis teisės aktų nuostatų.

- 6 Pareiškėja pateikė apeliacinį skundą dėl šio sprendimo *Curtea de Apel București* (Bukarešto apeliacinis teismas).

### **Trumpas prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas**

- 7 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas nurodo, kad akivaizdu, jog 2015 m. gegužės 28 d., t. y. tą dieną, kai pateikė savo prašymus mokesčių administratoriui, pareiškėja buvo PVM apmokestinamasis asmuo, nes 2002 m. viršijo mokesčių teisės aktuose nustatytą ribą. Vis dėlto ta pati pareiškėja prašo sugrąžinti ginčijamą sumą remdamasi tuo, kad ją sumokėjo nepagrįstai, nes jos vykdoma veikla nėra priskirta prie Mokesčių kodekse nustatytų atvejų.
- 8 Pagrįsdama savo apeliacinį skundą, pareiškėja, be kita ko, nurodo, kad 2016 m. rugsėjo 21 d. *Tribunalul București* sprendimas ir 2018 m. balandžio 30 d. *Curtea de Apel București* sprendimas – paskelbti kitoje su ja susijusioje byloje, kurių motyvuojamojoje dalyje buvo nurodyta, kad pareiškėja nepardavinėjo jokių prekių ir neteikė jokių paslaugų, kaip tai suprantama pagal Mokesčių kodeksą, nes su klientais sudarė ne paslaugų pirkimo sutartis, o teisinės pagalbos sutartis, kurioms taikomas Įstatymas Nr. 51/1995 dėl advokato profesinės veiklos organizavimo ir vykdymo ir kurios nėra paslaugų teikimo sutartis, kaip tai suprantama pagal tą įstatymą – yra įgiję *res judicata* galią.
- 9 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas nurodo, kad pagal nacionalinę teisę *res judicata* galią turintis teismo sprendimas gali turėti ir neigiamą, ir teigiamą poveikį. Neigiamu *res judicata* galios poveikiu užkertamas kelias iškelti naują bylą tuo atveju, jeigu ieškinyje nurodytų bylos šalių tapatybė, teisinė priežastis ir dalykas yra tokie patys, siekiant išvengti teismo sprendimų rezoliucinių dalių prieštaravimų. Dėl teigiamo *res judicata* galios poveikio bet kuri bylos šalis gali remtis anksčiau įsiteisėjusiu sprendimu, priimtu dėl kito ginčo, jeigu jis yra susijęs su nagrinėjamu ginču. Tuo atveju, kai poveikis yra teigiamas, trijų teisinio procesinio santykio elementų (šalių, priežasties ir dalyko) tapatumo sąlyga neturi būti įvykdyta, kaip ir neigiamo poveikio atveju, bet turi būti tik ryšys su anksčiau įsiteisėjusiu sprendimu, su kuriuo siejama naujoji byla, kad nebūtų nukrypta nuo to, ką jau yra nusprendęs kitas teismas. Teigiamas *res judicata* galią turinčio teismo sprendimo poveikis reiškia, kad identiškai turi būti ne teismui pareikšti ieškiniai, o tiksliai abiejose bylose ginčijami aspektai, todėl tokiu poveikiu gali būti grindžiama atitinkama gynyba. Be to, pagal Civilinio proceso kodeksą, *res judicata* galia siejama ne tik su teismo sprendimo rezoliucine

dalimi, bet ir su argumentais, kuriais jis grindžiamas, įskaitant argumentus, kuriais vadovaujantis buvo išspręstas ginčas.

- 10 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas pažymi, kad, nenorėdamas nulemti atsakymų į prejudicinius klausimus, jis negali tvirtinti, kad minėtų teismo sprendimų *res judicata* galios poveikis yra teigiamas, tačiau, jei toks poveikis būtų nustatytas, minėti argumentai, kuriais grindžiami abu sprendimai, gali turėti įtakos sprendimui šiuo metu nagrinėjamoje byloje.
- 11 Tokiomis aplinkybėmis, kalbant apie pirmąjį prejudicinį klausimą, susijusį su apmokestinamu asmeniu, kaip tai suprantama pagal Direktyvą 2006/112, prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas remiasi Teisingumo Teismo jurisprudencija: sprendimais *Komisija / Prancūzija*, C-492/08, *Kostov*, C-62/12, *Asparuhovo Lake Investment Company*, C-463/14, *Ordre des barreaux francophones et germanophone*, C-543/14, ir kitais.
- 12 Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas pažymi, kad nors aspektai, kuriuos Teisingumo Teismas konkrečiai nagrinėjo pirmiau minėtose bylose, gali būti tam tikrais atžvilgiais naudingi nagrinėjant šį ginčą, nėra aišku, ar tokia advokato vykdoma veikla, kokia aptariama šiuo atveju, patenka į Direktyvos 2006/112 taikymo sritį.
- 13 Kita vertus, tas pats teismas nurodo, kad tuo atveju, jeigu nacionalinės teisės nuostata būtų aiškinama vadovaujantis Teisingumo Teismo atsakymu į pirmąjį prejudicinį klausimą, jis turėtų padaryti išvadą, kad pareiškėjos vykdoma veikla yra apmokestinama PVM, reikia atsakyti į antrąjį prejudicinį klausimą, t. y. ar pagal Sąjungos teisės viršenybės principą nagrinėjant kitą bylą leidžiama taikyti nuostata, leidžiančią nukrypti nuo galutinio teismo sprendimo *res judicata* galios.
- 14 Aptardamas antrąjį prejudicinį klausimą, prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas nurodo, kad sprendimo byloje C-224/01, *Köbler*, 38 punkte Teisingumo Teismas pareiškė, jog *res judicata* principo svarba negali būti ginčijama ir kad siekiant užtikrinti teisės ir teisinių santykių stabilumą bei tinkamai vykdyti teisingumą, svarbu, kad teismo sprendimai, kurie tapo galutiniais po to, kai buvo išnaudotos turimos teisių gynimo priemonės arba pasibaigė tokių ieškinių pareiškimo terminai, nebebūtų kvestionuojami.
- 15 Taikant du pagrindinius principus, kurie nagrinėjant šią bylą prieštarauja vienas kitam – Sąjungos teisės viršenybės principą ir *res judicata* galios priskyrimo paskesnėje byloje priimtam galutiniam teismo sprendimui principą – prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas *a fortiori* turi nustatyti tvarką, kuriai jie turėtų būti taikomi, juo labiau, kad vadovaujantis kiekvienu iš šių dviejų principų, procesinis sprendimas gali būti visiškai priešingas, kitaip tariant, pirmuoju atveju būtų galima atmesti prašymą vadovaujantis atitinkamais Sąjungos teisės aktais, o antruoju atveju būtų galima patenkinti prašymą atsižvelgiant į aspektus, kurie buvo aptarti priimant ankstesnius sprendimus.

- 16 Galiausiai prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas nurodo, kad jis nerado jokio sprendimo, kuriame Teisingumo Teismas būtų atsakęs į iškeltus prejudicinius klausimus, ir kad dabartinė Teisingumo Teismo jurisprudencija, atsižvelgiant į konkrečias šio atvejo aplinkybes, negali būti taikoma *mutatis mutandis*.

DARBINIS VERTINIMAS