

Mål C-424/19

Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler

Datum för ingivande:

29 maj 2019

Domstol som begär förhandsavgörande:

Curtea de Apel București (Rumänien)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

15 februari 2019

Klagande, kärke i första instans:

Cabinet de avocat UR

Motpart, svarande i första instans:

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

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice

MJ

NK

Saken i det nationella målet

Överklagande som har ingetts av Cabinet de avocat UR (UR-advokatbyrå) som är klagande, och kärke i första instans (nedan kallad klaganden eller byrån), i ett förfarande mot Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (Regionalt generaldirektorat för offentliga finanser i Bukarest, Rumänien, som företräder skattemyndigheten, sektor 3), Administrația Sector 3 i Finanțelor Publice (Skattemyndigheten, sektor 3) och MJ och NK, som är motparter, och svarande i första instans (nedan kallade till sammans kallade motparterna). Överklagandet avser den dom som meddelats av Tribunalul București (Förstainstansrätten i Bukarest, Rumänien) i vilken den domstolen avlog klagandens ansökningar om att bli struken ur förteckningen över

beskattningsbara personer för mervärdesskatt och om återbetalning av den mervärdesskatt som har betalats under perioden 2010–2014 till följd av den påstådda felaktiga registreringen av klaganden som beskattningsbar person för mervärdesskatt.

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Artikel 267 FEUF, jämförd med artikel 19.3.b FEU. Curtea de Apel București (Appellationsdomstolen i Bukarest, Rumänien) begär förhandavgörande om tolkningen av artikel 9.1 i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt och om principen om unionsrättens företräde.

Frågor som har hänskjutits för förhandsavgörande

- 1) Omfattar begreppet beskattningsbar person i artikel 9.1 i rådets direktiv 2006/112/EG (om ett gemensamt system för mervärdesskatt) även den som utövar advokatyrket?
- 2) Är det enligt principen om unionsrättens företräde möjligt att, i ett senare förfarande, göra avsteg från den rättskraft som gäller för ett lagkraftvunnet domstolsavgörande, i vilket det har fastställts att en advokat vid tillämpningen och tolkningen av den nationella lagstiftningen gällande mervärdesskatt, inte levererar varor, bedriver ekonomisk verksamhet eller ingår avtal om tillhandahållande av tjänster, utan avtal om rättsligt biträde?

Anförda unionsbestämmelser och anförd praxis från EU-domstolen

Artikel 9.1, artikel 24.1 och artikel 193 i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Domstolens domar i mål C-224/01, Köbler, i mål C-492/08, kommissionen mot Frankrike, i mål C-62/12, Kostov, i mål C-463/14, Asparuhovo Lake Investment Company, och i mål C-543/14, Ordre des barreaux francophones et germanophone m.fl.

Anförda nationella bestämmelser

Artiklarna 127, 129 och 150 i Codul Fiscal (skattelagen), som införlivar artiklarna 9, 24 och 193 av direktiv 2006/112 i nationell rätt.

Artiklarna 1341 och 1344 i Codul Civil (civillagen), som avser återbetalning av felaktigt utbetalda belopp.

Artiklarna 431 och 432 i Codul de procedură civilă (civilprocesslag), som rör rättskraften av lagakraftvunna domstolsavgöranden.

Artikel 15 i Legea nr. 51/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat (lag nr 51/1995 om organisation och utövande av advokatycket) enligt vilken utövandet av det aktuella yrket är oförenligt med ett direkt utövande av kommersiell verksamhet.

Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet i målet vid den nationella domstolen

- 1 Klaganden, Cabinet de avocat UR, har det i överklagande som har inletts till Tribunalul București (Förstainstansrätten i Bukarest) yrkat att Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice (Skattemyndigheten, sektor 3, Rumänien) var skyldig att stryka klaganden ur förteckningen över beskattningsbara personer för mervärdeskatt med verkan från och med 2002, som motsvarar den tidpunkt då klaganden blev felaktigt registrerad som beskattningsbar person för mervärdeskatt, att motparterna ska förpliktas att solidariskt återbetala den mervärdeskatt som felaktigt har uppburits under perioden 2010–2014 som motsvarar det sammanlagda beloppet av 1 016 804 rumänska lei (RON) att motparterna MJ och NK ska förpliktas att betala ett belopp som motsvarar 20 procent av den nationella brutto minimilönen för varje dag av dröjsmål, som ska föras in som intäkt i statens budget samt att förplikta respektive motpart MJ och NK att betala vite till klaganden som motsvarar RON 1000 för varje dag av dröjsmål från och med den 15 september 2015, det datum då motparterna var skyldiga att ta bort klaganden ur förteckningen, och att förplikta motparterna att solidariskt betala ränta motsvarande 0,03 procent av det sammanlagda beloppet RON 1 016 804 för varje dag av dröjsmål, räknat från det datum klaganden betalade respektive belopp fram till det datum då motparterna faktiskt har återbetalat beloppet.
- 2 I motiveringen till yrkandena har klaganden i huvudsak understrukt att byrån den 28 maj 2015 hade ansökt om att bli struken ur förteckningen över beskattningsbara personer för mervärdeskatt och ansökt om återbetalning av den mervärdeskatt som felaktigt hade uppburits, med motiveringen att klaganden hade felaktigt registrerats som beskattningsbar person för mervärdeskatt, trots att bestämmelserna avseende denna skatt inte var och inte är tillämpliga på klaganden. Mot bakgrund av att motparterna inte biföll klagandens ansökningar, väckte klaganden talan vid den ovannämnda domstolen. Klaganden har hävdat att det sammanlagda beloppet på RON 1 016 804 som klaganden erlagt i mervärdeskatt under perioden 2010–2014 utgör en felaktig betalning, eftersom de fordringar som betalningarna avsett inte existerar.
- 3 Motparterna angav svaromål i vilket de begärde att yrkandena skulle ogillas i huvudsak för att klaganden varit skyldig att betala mervärdeskatt sedan år 2002,

eftersom denne hade överskridit omsättningsgränsen för undantag från skatteplikt, som därefter har deklarerats och betalats in till skattemyndigheten.

- 4 Klaganden har gett in en replik i vilken motpartens svaromål bestrids, Klaganden har i huvudsak hävdats att byrån bedriver juridisk verksamhet och ingår avtal om rättsligt bistånd med sina klienter och inte avtal om tillhandahållande av tjänster. Mot bakgrund av att klaganden inte bedriver ekonomisk verksamhet omfattas byrån inte av de bestämmelserna i skattelagen som rör mervärdeskatt.
- 5 Genom en dom av den 17 februari 2017 ogillade Tribunalul București (Förstainstansrätten i Bukarest) talan eftersom klagandens yrkanden ansågs vara ogrundade. I domskälen understryks att med beskattningsbar person avses enligt skattelagen den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet inklusive fria yrken, oberoende av dess syfte och resultat. Enligt lag nr 51/1995 om organisation och utövande av advokatycket är det yrket fritt och självständigt och det omfattas därför av skattelagens tillämpningsområde och klaganden är således att anse som en beskattningsbar person. Klagandens argument om att det inte är möjligt att betrakta utövandet av advokatycket som tillhandahållande av en tjänst underkänns eftersom de fria yrkena, liksom advokaternas, nämns separat i skattelagen. Å andra sidan, det finns ingen juridisk bestämmelse som reglerar undantag från mervärdeskattesplikt för advokatycket. Klaganden har därför registrerats som beskattningsbar person för mervärdeskatt enligt lagens bestämmelser.
- 6 Klaganden har överklagat domen till Curtea de Apel București (Appellationsdomstolen i Bukarest).

Kortfattad redogörelse för skälen till begäran om förhandsavgörande

- 7 Den hänskjutande domstolen noterar att det är ostridigt att klaganden, vid tidpunkten för UR-advokatsbyråns ansökningar till skattemyndigheten den 28 maj 2015, var en beskattningsbar person för mervärdeskatt till följd av att denna hade år 2002 överskridit den fastställda omsättningsgränsen enligt skattelagstiftningen. Samma klagande har dock ansökt om återbetalning av det omtvistade beloppet med motiveringen att utbetalningen var felaktig eftersom dess verksamhet inte omfattas av de fall som nämns i skattelagen.
- 8 Till stöd för sitt överklagande har klaganden bland annat gjort gällande rättskraften av en dom av den 21 september 2016 från Tribunalul București (Förstainstansrätten i Bukarest) och en dom av den 30 april 2018 från Curtea de Apel București (Appellationsdomstolen i Bukarest). Dessa domar har meddelats i ett annat förfarande rörande byrån. I skälen konstateras att klaganden inte hade levererat varor och inte tillhandahållit tjänster enligt skattelagen eftersom den inte har ingått avtal om tillhandahållande av tjänster med sina klienter utan avtal om rättsligt biträde, som istället omfattas av lag nr 51/1995 om organisation och utövande av advokatycket tillämpningsområde och som inte utgör avtal om tillhandahållande av tjänster enligt nämnda lag.

- 9 Den hänskjutande domstolen har anfört att, enligt nationell rätt, rättskraften av domstolavgöranden kan ha både en negativ och positiv verkan. Den negativa verkan av rättskraften hindrar att ett mål tas upp igen i det fall det, i förhållande till stämningsansökan av den tidigare domen, rör samma parter, samma rättsliga grund och samma sak, i syfte att undvika motsägelser mellan domsluten i domarna. Den positiva verkan av rättskraften ger parterna möjlighet att göra gällande en tidigare lagakraftvunnet avgörande in en annan tvist om det finns en koppling med den sistnämnda. Om det är fråga om positiv rättskraft ställs inte krav på att villkoret om de tre identitetskriterierna i delarna av det rättsliga förhållandet (parter, grund och sak) ska vara uppfyllt, som i fallet av den negativa rättskraften, utan det ska endast finnas en koppling till den tidigare lagakraftvunna domen som det nya förfarandet är kopplat till, för att inte avvika från det som redan har fastställts i den tidigare domen. Den positiva rättskraften förutsätter inte att talan är identiskt utan endast att de omtvistade omständigheterna som är föremål för diskussion i de båda processerna är identiska, så att den positiva rättskraften kan åberopas som invändning. Dessutom omfattar rättskraften enligt civilprocesslagen inte endast domslutet utan även de skäl på vilket det grundas på, inklusive de skäl med vilka tvistefrågan har lösts.
- 10 I syfte att inte föregripa utgången, har den hänskjutande domstolen anfört att det inte går att hävda att nämnda domar i vart fall har positiv rättskraft. Om de skulle ha sådan rättskraft skulle deras domskäl kunna påverka det avgörande som kommer att meddelas i det pågående målet.
- 11 I det sammanhänge hänvisar den hänskjutande domstolen, vad gäller den första frågan som har hänskjutits för förhandsavgörande och begreppet beskattningsbar person enligt direktiv 2006/112, till EU-domstolens rättspraxis i mål C-492/08 kommissionen mot Frankrike, i mål C-62/12 Kostov, i mål C- 463/14, Asparuhovo Lake Investment Company, och i mål C-543/14, Ordre des barreaux francophones et germanophone m.fl.
- 12 Den hänskjutande domstolen konstaterar emellertid att även om de aspekter som EU-domstolen specifikt behandlat i de ovannämnda målen kan ge användbar vägledning för tvistlösningen, innebär de inte att det med säkerhet kan fastställas huruvida den verksamhet som utförs av en advokat, som det är fråga i förevarande fall, faller inom tillämpningsområdet för direktiv 2006/112.
- 13 Å andra sidan påpekar den hänskjutande domstolen att för det fall EU-domstolen skulle komma till slutsatsen att klagandens verksamhet är föremål för mervärdesskatt och den den nationella rätten, som en följd av att detta svar på den första frågan tolkas i enlighet härmed, är det nödvändigt att besvara den andra frågan som har hänskjutits för förhandsavgörande, nämligen om det enligt principen om unionsrättens företräde är tillåtet att, i ett senare förfarande, avvika från den rättskraft som ett lagakraftvunnet domstolavgörande har.
- 14 Beträffande den andra frågan som har hänskjutits för förhandsavgörande, har den hänskjutande domstolen angett att EU-domstolen i punkt 38 i domen i mål C-

224/01, Köbler redan har fastslagit betydelsen av principen om lagakraftvunna avgörandens rättskraft. För att säkerställa såväl en stabil rättsordning och stabila rättsförhållanden som en god rättskipning är det viktigt att domstolsavgöranden som vunnit laga kraft efter det att tillgängliga rättsmedel har uttömts eller fristerna för dessa har löpt ut inte längre kan angripas.

- 15 I förevarande mål skulle tillämpningen av två grundläggande principer vid lösningen av förevarande fall, nämligen principen om unionsrättens företräde och principen om rättskraft som lagakraftvunna avgöranden har i ett senare mål, innebära att dessa principer hamnade i konflikt med varandra. Den hänskjutande domstolen måste då besluta om i vilken ordning de ska tillämpas, eftersom respektive princip kan leda till en diametralt motsatt lösning av tvisten, det vill säga, i det första fallet, möjligheten att avslå överklagandet i ljuset av den relevanta unionsrätten och i det andra fallet möjligheten att bifalla överklagandet i ljuset av de aspekter på vilka tidigare avgöranden bygger på.
- 16 Slutligen påpekar den hänskjutande domstolen att den inte har funnit någon dom från EU-domstolen som besvarar de hänskjutna tolkningsfrågorna och att EU-domstolens befintliga rättspraxis inte kan tillämpas med nödvändiga anpassningar i det föreliggande fallet med hänsyn till de särdrag som det har.