

Sprawa C-424/19**Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

29 maja 2019 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Curtea de Apel București (Rumunia)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

15 lutego 2019 r.

Strona powodowa w pierwszej instancji i wnosząca odwołanie w drugiej instancji:

Cabinet de avocat UR

Strona przeciwna w pierwszej instancji – druga strona postępowania:

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

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice

MJ

NK

Przedmiot postępowania głównego

Odwołanie wniesione przez Cabinet de avocat UR (kancelarię adwokacką UR) jako stronę powodową w pierwszej instancji i wnoszącą odwołanie w drugiej instancji (zwaną dalej „stroną powodową”) w postępowaniu, w którym stroną przeciwną są Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (regionalna dyrekcja generalna finansów publicznych w Bukareszcie, Rumunia, reprezentująca administrację finansów publicznych, sektor 3), Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice (administracja finansów publicznych, sektor 3), jak również MJ i NK, jako strona przeciwna

w pierwszej instancji – druga strona postępowania (zwani dalej „stroną przeciwną”), od wyroku Tribunalul București (sądu okręgowego w Bukareszcie, Rumunia), który oddalił żądanie strony powodowej dotyczące wykreślenia z listy podatników podatku od wartości dodanej (VAT) oraz zwrotu podatku VAT zapłaconego w okresie między 2010 r. a 2014 r. po jej domniemanej błędnej rejestracji jako podatnika podatku VAT.

Przedmiot i podstawa prawna odesłania prejudycjalnego

Na podstawie art. 267 TFUE w związku z art. 19 ust. 3 lit. b) TUE, Curtea de Apel București (sąd apelacyjny w Bukareszcie, Rumunia) wnosi o dokonanie wykładni art. 9 ust. 1 dyrektywy Rady 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, jak również zasady pierwszeństwa prawa Unii.

Pytania prejudycjalne

- 1) Czy zakres zastosowania art. 9 ust. 1 dyrektywy Rady 2006/112/WE (w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej) obejmuje pojęciem „podatnika” również osobę wykonującą zawód adwokata?
- 2) Czy zasada pierwszeństwa prawa Unii pozwala na odstępnie w toczącym się późniejszym postępowaniu od powagi rzeczy osądzonej przysługującej prawomocnemu orzeczeniu sądowemu, w którym w istocie ustalono, że przy stosowaniu i wykładni ustawodawstwa krajowego dotyczącego podatku od wartości dodanej adwokat nie zbywa towarów, nie prowadzi działalności gospodarczej i nie zawiera umów o świadczenie usług, lecz umowy o pomoc prawną?

Powołane przepisy prawa Unii

Artykuł 9, ust. 1; art. 24, ust. 1 i art. 193 dyrektywy Rady 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej

Wyroki Trybunału z dnia 30 września 2003 r. w sprawie Köbler (C-224/01, EU:C:2003:513); z dnia 17 czerwca 2010 r. w sprawie Komisja/Francja (C- 492/08, EU:C:2010:348); z dnia 13 czerwca 2013 r. w sprawie Kostow (C-62/12, EU:C:2013:391); z dnia 3 września 2015 r. w sprawie Asparuchow Lejk Investmynt Kympani (C-463/14, EU:C:2015:542); i z dnia 28 lipca 2016 r. w sprawie Ordre des barreaux francophones et germanophone i in. (C-543/14, EU:C:2016:605)

Powołane przepisy prawa krajowego

Artykuły 127, 129 i 150 Codul fiscal (kodeksu podatkowego), które transponują art. 9, 24 i 193 dyrektywy 2006/112/WE do prawa krajowego

Artykuły 1341 i 1344 Codul civil (kodeksu cywilnego), dotyczące nienależnych płatności

Artykuły 431 i 432 Codul de procedă civilă (kodeksu postępowania cywilnego), dotyczące powagi rzeczy osądzonej

Artykuł 15 Legea nr. 51/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat (ustawy nr 51/1995 w sprawie organizacji i wykonywania zawodu adwokata), zgodnie z którą wykonywanie tego zawodu jest niezgodne z bezpośrednim prowadzeniem działalności gospodarczej

Zwięzłe przedstawienie stanu faktycznego i postępowania

- 1 W pozwie wniesionym do Tribunalul București (sądu okręgowego w Bukareszcie) strona powodowa, Cabinet de avocat UR, wniosła o zobowiązanie Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice (administracji finansów publicznych, sektor 3, Rumunia) do wykreślenia jej z listy podatników podatku VAT ze skutkiem od 2002 r., kiedy to została błędnie zarejestrowana jako podatnik VAT; o nakazanie stronie przeciwnej solidarnie zwrotu nienależnie pobranego, w okresie od 2010 r. do 2014 r., podatku VAT w łącznej kwocie 1 016 804 lei rumuńskich (RON); o nakazanie MJ i NK zapłaty grzywny w wysokości 20% krajowej płacy minimalnej brutto za każdy dzień opóźnienia, liczonej jako dochody budżetu państwa; o nakazanie MJ i NK, aby zapłacili stronie powodowej okresową karę pieniężną w wysokości 1000 RON za każdy dzień opóźnienia, począwszy od dnia 15.9.2015 R., do którego byli oni zobowiązani do wykreślenia jej z listy podatników podatku VAT, jak również o nakazanie stronie przeciwnej solidarnej zapłaty odsetek za każdy dzień opóźnienia w wysokości 0,03% łącznej kwoty 1 016 804 RON, od dnia każdej wpłaty strony powodowej, do dnia jej rzeczywistego zwrotu przez stronę przeciwną.
- 2 W uzasadnieniu swojego żądania strona powodowa podkreśliła, że w dniu 28.5.2015 R. wniosła o wykreślenie jej z listy podatników podatku VAT oraz o zwrot nienależnie pobranego podatku VAT z uwagi na fakt, że została błędnie zarejestrowana jako podatnik podatku VAT, pomimo, że przepisy dotyczące tego podatku nie miały i nie mają do niej zastosowania. Ponieważ strona przeciwna nie uwzględniła jej żądania, strona powodowa wniosła pozew do wspomnianego sądu. Skarżąca stwierdziła, że łączna kwota 1 016 804 RON zapłacona z tytułu podatku VAT w okresie od 2010 r. do 2014 r. stanowi nienależną płatność, ponieważ regulowana w ten sposób wierzytelność w rzeczywistości nie istnieje.
- 3 Strona przeciwna złożyła odpowiedź na pozew, w której wniosła o oddalenie powództwa podnosząc, że strona powodowa była zobowiązana do zapłaty podatku

VAT, ponieważ w 2002 r. przekroczyła próg obrotów umożliwiający zwolnienie z tego podatku. Od tamtego momentu był on przez nią deklarowany i wpłacany organom podatkowym.

- 4 Strona powodowa złożyła replikę, w której zakwestionowała argumenty przedstawione przez stronę przeciwną, stwierdzając, że wykonuje działalność prawniczą, jak również, że zawarła i zawiera ze swoimi klientami umowy o pomoc prawną, a nie umowy o świadczenie usług. Z uwagi na fakt, że nie prowadzi żadnej działalności gospodarczej, nie podlega przepisom kodeksu podatkowego dotyczącym podatku VAT.
- 5 Wyrokiem z dnia 17.2.2017 R. Tribunalul București (sąd okręgowy w Bukareszcie) oddalił pozew strony powodowej jako bezzasadny. W uzasadnieniu sąd zasadniczo podkreślił, że zgodnie z kodeksem podatkowym za podatnika należy uważać każdą osobę prowadzącą samodzielnie w dowolnym miejscu jakąkolwiek działalność gospodarczą, w tym wykonującą wolny zawód, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Otóż zgodnie z ustawą nr 51/1995 w sprawie organizacji i wykonywania zawodu adwokata zawód ten jest wolny i ma samodzielny charakter, wobec czego wchodzi on w zakres zastosowania kodeksu podatkowego, a zatem strona powodowa posiada status podatnika. Argument strony powodowej o niemożliwości uznania faktu wykonywania zawodu adwokata za świadczenie usług został oddalony, ponieważ rodzaje działalności osób wykonujących wolne zawody, takie jak zawód adwokata, są osobno wymienione w kodeksie podatkowym. Z drugiej strony, nie istnieje przepis prawa przewidujący zwolnienie z podatku VAT mające zastosowanie do zawodu adwokata. Zatem, strona powodowa została zarejestrowana jako podatnik VAT zgodnie z przepisami prawa.
- 6 Strona powodowa wniosła od tego wyroku odwołanie do Curtea de Apel București (sądu apelacyjnego w Bukareszcie).

Zwięzłe przedstawienie uzasadnienia postanowienia odsyłającego

- 7 Sąd odsyłający wskazuje, że bezsporne jest, że strona powodowa w dacie złożenia wniosku z dnia 28 maja 2015 r. do organu podatkowego figurowała wśród podatników VAT w związku z przekroczeniem w 2002 r. progu ustalonego przez przepisy podatkowe. Strona powodowa wnosi jednakże o zwrot spornej kwoty na tej podstawie, że jej zapłata nie była należna, ponieważ prowadzona przez nią działalność nie wchodzi w zakres przypadków przewidzianych przez kodeks podatkowy.
- 8 Na poparcie swojego odwołania, wnosząca je strona powodowa podniosła w szczególności powagę rzeczy osądzonej wyroku z dnia 21 września 2016 r. Tribunalul București (sądu okręgowego w Bukareszcie), jak również wyroku z dnia 30 kwietnia 2018 r. Curtea de Apel București (sądu apelacyjnego w Bukareszcie), wydanych w dotyczącym jej innym postępowaniu. W uzasadnieniach tych wyroków stwierdzono, że strona powodowa nie zbywała

towarów i nie świadczyła usług w rozumieniu kodeksu podatkowego, ponieważ nie zawierała ze swoimi klientami umów o świadczenie usług, lecz umowy o pomoc prawną, które wchodzą w zakres zastosowania ustawy nr 51/1995 w sprawie organizacji i wykonywania zawodu adwokata i nie stanowią umów o świadczenie usług w rozumieniu tej ustawy.

- 9 Sąd odsyłający wskazuje, że zgodnie z prawem krajowym powaga rzeczy osądzonej może wywoływać zarówno negatywny, jak i pozytywny skutek. Negatywny skutek prawomocnego orzeczenia uniemożliwia wydanie nowego rozstrzygnięcia w sprawie, w której, w stosunku do aktu wszczynającego poprzednie postępowanie, istnieje identyczność stron, ta sama podstawa prawna i ten sam przedmiot sprawy. Celem jest unikanie sprzeczności między zapadającymi orzeczeniami. Pozytywny skutek powagi rzeczy osądzonej pozwala każdej ze stron na powołanie się na orzeczenie wydane w ramach innego sporu, które stało się już prawomocne, jeżeli istnieje związek między odnośnymi sprawami. W przypadku skutku pozytywnego warunek dotyczący potrójnej identyczności elementów prawnego związku proceduralnego (stron, podstawy oraz przedmiotu sprawy) nie musi być spełniony, jak ma to miejsce w przypadku skutku negatywnego, lecz musi jedynie istnieć związek z orzeczeniem, które stało się już prawomocne, a z którym powiązane jest nowe postępowanie. Celem jest, aby nie oddalać się od ustaleń dokonanych przez inny sąd. Pozytywny skutek powagi rzeczy osądzonej nie zakłada identyczności powództw, lecz jedynie spornych elementów zakwestionowanych w obu postępowaniach, wobec czego, na skutek ten można się powołać jako na środek obrony co do istoty sprawy. Ponadto, zgodnie z kodeksem postępowania cywilnego, powaga rzeczy osądzonej dotyczy nie tylko sentencji wyroku, ale także uzasadnienia, na którym się ona opiera, w tym uzasadnienia użytego do rozstrzygnięcia spornego zagadnienia.
- 10 Sąd odsyłający wskazuje, że aby uniknąć przesądzenia z góry o treści orzeczenia, nie może w tym miejscu stwierdzić, czy wspomnianym wyrokom przysługuje pozytywny skutek powagi rzeczy osądzonej. Jeśli jednak stwierdziłby istnienie takiego skutku, to wyżej wspomniane uzasadnienia tych dwóch wyroków mogą wpłynąć na orzeczenie, która zostanie wydane w toczącej się przed nim sprawie.
- 11 W tym kontekście w odniesieniu do pierwszego pytania prejudycjalnego dotyczącego pojęcia podatnika w rozumieniu dyrektywy 2006/112/WE, sąd odsyłający czyni nawiązanie do orzecznictwa Trybunału z dnia 17 czerwca 2010 r. w sprawie Komisja/Francja (C-492/08, EU:C:2010:348); z dnia 13 czerwca 2013 r. w sprawie Kostow (C-62/12, EU:C:2013:391); z dnia 3 września 2015 r. w sprawie Asparuchowo Lejk Investmynt Kympani (C-463/14, EU:C:2015:542); i z dnia 28 lipca 2016 r. w sprawie Ordre des barreaux francophones et germanophone i in. (C-543/14, EU:C:2016:605).
- 12 Sąd odsyłający zauważa jednak, że zagadnienia szczegółowo przeanalizowane przez Trybunał w wyżej wymienionych sprawach, mimo, iż mogą dostarczyć pewnych użytecznych wskazówek dla rozstrzygnięcia zawisłego przed nim sporu, nie rozstrzygają z całą pewnością, czy działalność wykonywana przez adwokata,

podobnie jak działalność analizowana w niniejszej sprawie, wchodzi w zakres zastosowania dyrektywy 2006/112/WE.

- 13 Z drugiej strony, sąd ten wskazuje, że jeżeli w następstwie wykładni prawa krajowego zgodnej z odpowiedzią udzieloną przez Trybunał na pierwsze pytanie prejudycjalne, doszłoby do uznania, że działalność prowadzona przez stronę powodową jest opodatkowana podatkiem VAT, to konieczne jest udzielenie odpowiedzi na drugie pytanie prejudycjalne, a mianowicie, czy zasada pierwszeństwa prawa Unii pozwala na odstępstwo od powagi rzeczy osądzonej, która przysługuje prawomocnemu orzeczeniu sądowemu w odniesieniu do kolejnych, następujących po nim postępowań.
- 14 W odniesieniu do drugiego pytania prejudycjalnego, sąd odsyłający wskazuje, że Trybunał orzekł już, w pkt. 38 wyroku w sprawie C-224/01 Köbler, że nie można podważać znaczenia zasady powagi rzeczy osądzonej oraz, że dla zapewnienia stabilności prawa i stosunków prawnych, jak też prawidłowego administrowania wymiarem sprawiedliwości istotne jest, aby orzeczenia sądowe, które stały się prawomocne po wyczerpaniu przysługujących środków odwoławczych lub po upływie przewidzianych dla tych środków terminów, były niepodważalne.
- 15 W obliczu faktu, iż przy rozstrzygnięciu niniejszej sprawy w konflikcie znaleźć się mogą dwie podstawowe zasady – zasada pierwszeństwa prawa Unii i zasada powagi rzeczy osądzonej, która przysługuje prawomocnemu orzeczeniu sądowemu w odniesieniu do kolejnych postępowań - sąd odsyłający musi ustalić kolejność ich stosowania, tym bardziej, że każda z omawianych zasad mogłaby skutkować diametralnie odmiennym rozstrzygnięciem procesowym, tj. w pierwszym przypadku oddaleniem powództwa zgodnie z odpowiednim przepisem prawa Unii, a w drugim przypadku – uwzględnieniem powództwa z uwagi na aspekty, o których orzeczono już w poprzednich rozstrzygnięciach.
- 16 Wreszcie, sąd odsyłający wskazuje, że nie ustalił istnienia żadnego wyroku Trybunału, zawierającego odpowiedź na przedłożone pytania prejudycjalne, oraz że istniejące orzecznictwo Trybunału nie może być zastosowane mutatis mutandis w niniejszej sprawie w świetle jej szczególnych cech.