

## Downloaded via the EU tax law app / web

Prozatímní vydání

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

16. července 2020(\*)

„řízení o předběžné otázce – Směrnice 2006/112/ES – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Článek 9 odst. 1 – Pojem ‚osoba povinná k dani‘ – Osoba vykonávající povolání advokáta – Konečné soudní rozhodnutí – Zásada překážky věci pravomocně rozsouzené – Význam této zásady za předpokladu, že je toto rozhodnutí neslučitelné s unijním právem“

Ve věci C-424/19,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Curtea de Apel București (odvolací soud v Bukurešti, Rumunsko) ze dne 15. února 2019, došlým Soudnímu dvoru dne 29. května 2019, v řízení

**Cabinet de avocat UR**

proti

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

**Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice,**

**MJ,**

**NK,**

SOUDNÍ DVŮR (šestý senát),

ve složení M. Safjan, předseda senátu, R. Silva de Lapuerta (zpravodajka), místopředsedkyně Soudního dvora, a N. Jääskinen, soudce,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Cabinet de avocat UR D. Rădescu, avocat,
- za rumunskou vládu předvedl C. R. Căciulescu, R. I. Hațieganu a A. Rotăreanu, poté E. Gane, R. I. Hațieganu a A. Rotăreanu, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi L. Lozano Palacios a A. Armenia, jako zmocněnkyněmi,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout vč bez stanoviska,

vydává tento

## **Rozsudek**

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 9 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. v. st. 2006, L 347, s. 1) a zásady překážky vč pravomocně rozsouzené.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Cabinet de avocat UR (dále jen „UR“) na jedné straně a Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (správa veřejných financí 3. okrsku zastoupená oblastním generálním ředitelstvím pro veřejné finance v Bukurešti, Rumunsko), Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice (správa veřejných financí 3. okrsku, Rumunsko), MJ a NK na straně druhé ohledně povinnosti UR k dani z přidané hodnoty (DPH).

## **Právní rámec**

### ***Unijní právo***

3 Článek 2 odst. 1 směrnice 2006/112 zní:

„Předmětem DPH jsou tato plnění:

[...]

c) poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[...]“

4 Článek 9 odst. 1 této směrnice stanoví:

„Osobou povinnou k dani se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

„Ekonomickou činností se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“

### ***Rumunské právo***

5 Článek 431 Codul de procedură civilă (občanský soudní řád), nadepsaný „Úřadní překážky vč pravomocně rozsouzené“, ve znění použitelném na spor v převodním řízení, stanoví:

„1. Nikdo nesmí být ve stejném postavení, z téhož důvodu a kvůli témuž předmětu sporu podruhé žalován.

2. Každý účastník řízení se může dovolávat překážky vč pravomocně rozsouzené v rámci jiného sporu, existuje-li mezi danou včí a výsledkem řešení uvedeného sporu souvislost.“

6 Předkládající soud uvádí, že „negativní nebo vylučující úsudek“ pžekážky vci pravomocn? rozsouzené brání vydání nového rozsudku, jedná-li se o totožné úastníky ízení, tentýž právní d?vod a tentýž p?edm?t ízení, zatímco „pozitivní úsudek“ pžekážky vci pravomocn? rozsouzené umož?uje jakémukoliv úastníku ízení dovolávat se této pžekážky v rámci ur?itého sporu za pžedpokladu, že mezi danou v?cí a výsledkem ?ešení zmín?ného sporu existuje souvislost spo?ívající nap?íklad v totožnosti vznesených sporných otázek.

7 ílánek 432 tohoto řádu, nadepsaný „Námitka pžekážky vci pravomocn? rozsouzené“, stanoví:

„Námitku pžekážky vci pravomocn? rozsouzené m?že uplatnit soud nebo úastníci ízení v jakékoliv fázi ízení, a to i pžed soudem rozhodujícím o kasa?ním opravném prost?edku. Pokud se námitce vyhová, je možné, že situace dot?ené osoby se na základ? jejího vlastního návrhu zhorší oproti situaci vyplývající z napadeného rozhodnutí.“

### **Spor v pžvodním ízení a pžedb?žné otázky**

8 Advokátní kancelá? UR se sídlem v Rumunsku dne 28. kv?tna 2015 požádala správu ve?ejných financí 3. okrsku, aby s úinností od roku 2002 vymazala její název z registru osob povinných k DPH a vrátila jí DPH, kterou tato správa vybrala v období od 1. ledna 2010 do 31. prosince 2014; UR žádost od?vodnila tím, že byla do uvedeného registru zapsána omylem.

9 Vzhledem k tomu, že správa na tuto žádost neodpov?d?la, UR podala proti žalovaným v pžvodním ízení žalobu u Tribunalul Bucure?ti (soud prvního stupn? v Bukurešti, Rumunsko), p?i?emž se domáhala toho, aby bylo správ? ve?ejných financí 3. okrsku na?ízeno vymazat UR z registru osob povinných k DPH a aby bylo žalovaným v pžvodním ízení uloženo jí spole?n? a nerozdíln? vrátit vybranou DPH.

10 Rozhodnutím ze dne 17. února 2017 Tribunalul Bucure?ti (soud prvního stupn? v Bukurešti) žalobu UR zamítl.

11 Na podporu odvolání podaného proti tomuto rozhodnutí u Curtea de Apel Bucure?ti (odvolací soud v Bukurešti, Rumunsko) se UR dovolává pžekážky vci pravomocn? rozsouzené, která je spojena s kone?ným rozsudkem ze dne 30. dubna 2018, ve kterém tentýž soud potvrdil rozsudek Tribunalul Bucure?ti (soud prvního stupn? v Bukurešti) ze dne 21. září 2016 a rozhodl, že taková osoba povinná k dani, jako je UR, která vykonává svobodné povolání advokáta, nevykonává ekonomickou ?innost, a proto nelze mít za to, že dodává zboží nebo poskytuje služby, jelikož smlouvy, které uzavírá se svými klienty, jsou smlouvy o poskytování právní moci, a nikoliv smlouvy o poskytování služeb (dále jen „rozsudek ze dne 30. dubna 2018“).

12 Za t?chto podmínek se Curtea de Apel Bucure?ti (odvolací soud v Bukurešti) rozhodl pžerušit ízení a položit Soudnímu dvoru následující pžedb?žné otázky:

„1) Spadají do oblasti pžsobnosti pojmu ‚osoba povinná k dani‘ ve smyslu ?l. 9 odst. 1 sm?rnice [2006/112] i osoby, které vykonávají povolání advokáta?

2) Umož?uje zásada pžednosti evropského práva odchýlit se v rámci pozd?jšího ízení od zásady pžekážky vci pravomocn? rozsouzené, kterou zakládá kone?né soudní rozhodnutí, v n?mž bylo v souladu s uplat?ováním a výkladem vnitrostátní právní úpravy DPH v podstat? konstatováno, že advokát nedodává zboží, nevykonává ekonomickou ?innost a neuzavírá smlouvy o poskytování služeb, nýbrž smlouvy o poskytování právní pomoci?“

## **K p?edb?žným otázkám**

### ***K první otázce***

13 Podstatou první otázky p?edkládajícího soudu je, zda musí být ?l. 9 odst. 1 sm?rnice 2006/112 vykládán v tom smyslu, že osoba, která vykonává povolání advokáta, musí být považována za „osobu povinnou k dani“ ve smyslu tohoto ustanovení.

14 Podle ?l. 9 odst. 1 prvního pododstavce této sm?rnice se „osobou povinnou k dani“ rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli míst? vykonává samostatn? ekonomickou ?innost, a to bez ohledu na ú?el nebo výsledky této ?innosti.

15 Výrazy použité v tomto ustanovení, zejména výraz „jakákoliv“, vymezují pojem „osoba povinná k dani“ širokým zp?sobem založeným na samostatnosti p?i výkonu ekonomické ?innosti v tom smyslu, že všechny fyzické a právnické osoby, ve?ejně i soukromé, jakož i entity bez právní osobnosti, které objektivn? spl?ují kritéria uvedená v tomto ustanovení, jsou považovány za osoby povinné k DPH (rozsudky ze dne 29. zá?í 2015, Gmina Wroc?aw, C?276/14, EU:C:2015:635, bod 28, jakož i ze dne 12. ?íjna 2016, Nigl a další, C?340/15, EU:C:2016:764, bod 27).

16 Pokud jde o ?l. 9 odst. 1 druhý pododstavec sm?rnice 2006/112, ten definuje pojem „ekonomická ?innost“ jako veškerou ?innost výrobc?, obchodník? a osob poskytujících služby, v?etn? výkonu svobodných a jiných obdobných povolání.

17 Vzhledem k tomu, že povolání advokáta je svobodným povoláním, z ?l. 9 odst. 1 sm?rnice 2006/112 vyplývá, že osoba, která vykonává toto povolání, vykonává ekonomickou ?innost a musí být považována za „osobu povinnou k dani“ ve smyslu tohoto ustanovení.

18 Krom? toho je t?eba p?ipomenout, že sm?rnice 2006/112 p?iznává velmi široký prostor pro výb?r DPH tím, že v ?lánku 2, který se týká zdanitelných pln?ní, odkazuje krom? dovozu zboží na po?ízení zboží uvnit? Spole?enství, dodání zboží a poskytnutí služeb za úplatu uskute?ná v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková (rozsudky ze dne 19. ?ervence 2012, R?dlihs, C?263/11, EU:C:2012:497, bod 24, a ze dne 3. zá?í 2015, Asparuhovo Lake Investment Company, C?463/14, EU:C:2015:542, bod 33).

19 V bod? 49 rozsudku ze dne 17. ?ervna 2010, Komise v. Francie (C?492/08, EU:C:2010:348), krom? toho Soudní dv?r rozhodl, že ?lenský stát nem?že uplat?ovat sníženou sazbu DPH na pln?ní poskytovaná advokáty, za která jim v rámci bezplatné právní pomoci náleží plná nebo ?áste?ná náhrada ze strany státu. Tento záv?r p?itom nutn? p?edpokládá, že tato pln?ní byla považována za pln?ní podléhající DPH a že tito advokáti, kte?í jsou ve zmín?ném rozsudku kvalifikováni jako „soukromé organizace, které mají za cíl dosahování zisku“, byli považováni za osoby jednající jako osoby povinné k dani.

20 S ohledem na výše uvedené je t?eba na první otázku odpov?d?t tak, že ?l. 9 odst. 1 sm?rnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že osoba, která vykonává povolání advokáta, musí být považována za „osobu povinnou k dani“ ve smyslu tohoto ustanovení.

### ***Ke druhé otázce***

21 Podstatou druhé otázky p?edkládajícího soudu je, zda musí být unijní právo vykládáno v tom smyslu, že brání tomu, aby vnitrostátní soud v rámci sporu týkajícího se DPH uplatnil zásadu p?ekážky v?ci pravomocn? rozsouzené, pokud by mu uplatn?ní této zásady znemožnilo zohlednit unijní právní úpravu v oblasti DPH.

22 V tomto ohledu je třeba připomenout význam zásady překážky věci pravomocně rozsouzené jak v unijním právním řádu, tak ve vnitrostátních právních řádech. Za účelem zajištění stability práva a právních vztahů i řádného výkonu spravedlnosti je totiž důležité, aby soudní rozhodnutí, která se po vyčerpání možných procesních prostředků nebo po uplynutí lhůt stanovených pro tyto procesní prostředky stala konečnými, již nemohla být zpochybněna (rozsudky ze dne 3. září 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, bod 22; ze dne 11. září 2019, C-7/19, C-676/17, EU:C:2019:700, bod 26, a ze dne 4. března 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, bod 64).

23 Unijní právo tudíž nenutí vnitrostátní soud k tomu, aby nepoužil vnitrostátní procesní pravidla, která se soudním rozhodnutím spojují překážku věci pravomocně rozsouzené, třebaže by jejich nepoužití umožnilo napravit vnitrostátní stav neslučitelný s tímto právem (rozsudek ze dne 11. září 2019, C-7/19, C-676/17, EU:C:2019:700, bod 27 a citovaná judikatura).

24 Unijní právo zejména nevyžaduje, aby vnitrostátní soudní orgán musel ze zásady pozmínit své rozhodnutí zakládající překážku věci pravomocně rozsouzené tak, aby zohledňovalo výklad relevantního ustanovení tohoto práva, který podal Soudní dvůr (rozsudky ze dne 11. září 2019, C-7/19, C-676/17, EU:C:2019:700, bod 28, a ze dne 4. března 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, bod 66).

25 Při neexistenci unijní právní úpravy v dané oblasti spadají podmínky uplatnění zásady překážky věci pravomocně rozsouzené na základě zásady procesní autonomie vnitrostátních právních řádů členských států do působnosti těchto právních řádů. Tyto podmínky ovšem nesmějí být méně příznivé než ty, kterými se řídí obdobné situace vnitrostátní povahy (zásada rovnocennosti), ani nesmějí být upraveny tak, že by v praxi znemožňovaly nebo nadměrně ztěžovaly výkon práv priznaných unijním právním řádem (zásada efektivity) (rozsudky ze dne 3. září 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, bod 24; ze dne 10. července 2014, Impresa Pizzarotti, C-213/13, EU:C:2014:2067, bod 54, a ze dne 4. března 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, bod 58).

26 Pokud tedy použitelná vnitrostátní procesní pravidla dávají za určitých podmínek vnitrostátnímu soudu možnost, aby pozmínil rozhodnutí zakládající překážku věci pravomocně rozsouzené tak, aby byl vzniklý stav slučitelný s vnitrostátním právem, jsou-li tyto podmínky splněny, musí být tato možnost v souladu se zásadami rovnocennosti a efektivity využita k tomu, aby byl obnoven soulad dotčeného stavu s unijním právem (rozsudek ze dne 11. září 2019, C-7/19, C-676/17, EU:C:2019:700, bod 29 a citovaná judikatura).

27 V projednávané věci předkládající soud uvádí, že se odvolatelka v povodním řízení dovolává „pozitivního úřinku“ překážky věci pravomocně rozsouzené spojené s jeho rozsudkem ze dne 30. dubna 2018.

28 Uvedený soud podotýká, že pokud by měl konstatovat, že zmíněný rozsudek zakládá překážku věci pravomocně rozsouzené, úvahy v něm obsažené by mohly vytvořit daňový precedent příznivý pro uvedenou odvolatelku a být základem pro řešení sporu v povodním řízení.

29 Z předkládacího rozhodnutí rovněž vyplývá, že se spor v povodním řízení týká období od 1. ledna 2010 do 31. prosince 2014, zatímco rozsudek ze dne 30. dubna 2018 se týká období od 1. ledna 2011 do 30. listopadu 2014. Předmět uvedeného sporu, a sice žádost o výmaz z registru osob povinných k DPH s úřinností od roku 2002 a o vrácení DPH vybrané rumunskou správou veřejných financí během dotčeného období, se kromě toho odlišuje od předmětu sporu ve věci, v níž byl vydán zmíněný rozsudek.

30 Má-li tedy p?edkládající soud podle použitelných procesních pravidel rumunského práva možnost odvolání v p?vodním ?ízení zamítnout, musí ji využít a zajistit plný ú?inek unijního práva, v projednávané v?ci sm?rnice 2006/112, tím, že na základ? své vlastní pravomoci p?ípadn? nepoužije výklad, který provedl v rozsudku ze dne 30. dubna 2018, jestliže tento výklad není slu?itelný s unijním právem (obdobn? viz rozsudky ze dne 4. b?ezna 2020, Telecom Italia, C?34/19, EU:C:2020:148, bod 61, a ze dne 5. b?ezna 2020, OPR-Finance, C?679/18, EU:C:2020:167, bod 44).

31 Pokud by v opa?ném p?ípad? m?l uvedený soud za to, že uplatn?ní zásady p?ekážky v?ci pravomocn? rozsouzené brání zpochybn?ní takového soudního rozhodnutí, jako je rozsudek ze dne 30. dubna 2018, i když toto rozhodnutí porušuje unijní právo, toto uplatn?ní rovn?ž nem?že uvedenému soudu bránit ve zpochybn?ní kteréhokoliv záv?ru týkajícího se společného aspektu ?ešeného v takovém rozhodnutí, a to v rámci soudního p?ezkumu jiného rozhodnutí p?íslušného da?ového orgánu týkajícího se téhož plátce dan? nebo osoby povinné k dani, ale jiného zda?ovacího období (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 3. zá?í 2009, Fallimento Olimpiclub, C?2/08, EU:C:2009:506, bod 29).

32 Takové uplat?ování zásady p?ekážky v?ci pravomocn? rozsouzené by totiž m?lo za následek, že v p?ípad?, kdy by se soudní rozhodnutí, které se stalo kone?ným, opíralo o nesprávný výklad unijní právní úpravy v oblasti DPH, chybné použití této právní úpravy by se v každém novém zda?ovacím období opakovalo, aniž by bylo možné tento nesprávný výklad napravit (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 3. zá?í 2009, Fallimento Olimpiclub, C?2/08, EU:C:2009:506, bod 30).

33 Tak rozsáhlé p?ekážky ú?innému uplat?ování norem unijního práva v oblasti DPH p?itom nelze rozumn? od?vodnit zásadou právní jistoty, a je tedy t?eba mít za to, že odporují zásad? efektivit? (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 3. zá?í 2009, Fallimento Olimpiclub, C?2/08, EU:C:2009:506, bod 31).

34 S ohledem na výše uvedené je t?eba na druhou otázku odpov?d?t tak, že unijní právo musí být vykládáno v tom smyslu, že brání tomu, aby vnitrostátní soud v rámci sporu týkajícího se DPH uplatnil zásadu p?ekážky v?ci pravomocn? rozsouzené, pokud se tento spor netýká stejného zda?ovacího období, jaké bylo dot?eno ve sporu, který vedl k p?ijetí soudního rozhodnutí zakládajícího tuto p?ekážku, a nemá stejný p?edm?t jako uvedený spor, a pokud by mu uplatn?ní této zásady znemožnilo zohlednit unijní právní úpravu v oblasti DPH.

## **K náklad?m ?ízení**

35 Vzhledem k tomu, že ?ízení má, pokud jde o ú?astníky p?vodního ?ízení, povahu inciden?ního ?ízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu p?ed p?edkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech ?ízení p?íslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé p?edložením jiných vyjád?ení Soudnímu dvoru než vyjád?ení uvedených ú?astníků ?ízení se nenahrazují.

Z t?chto d?vod? Soudní dv?r (šestý senát) rozhodl takto:

1) **?lánek 9 odst. 1 sm?rnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému dan? z p?ídané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že osoba, která vykonává povolání advokáta, musí být považována za „osobu povinnou k dani“ ve smyslu tohoto ustanovení.**

2) **Unijní právo brání tomu, aby vnitrostátní soud v rámci sporu týkajícího se dan? z p?ídané hodnoty (DPH) uplatnil zásadu p?ekážky v?ci pravomocn? rozsouzené, pokud se tento spor netýká stejného zda?ovacího období, jaké bylo dot?eno ve sporu, který vedl k p?ijetí soudního rozhodnutí zakládajícího tuto p?ekážku, a nemá stejný p?edm?t jako**

**uvedený spor, a pokud by mu uplatnění této zásady znemožnilo zohlednit unijní právní úpravu v oblasti DPH.**

Podpisy.

\*Jednací jazyk: rumunština.