Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έκτο τμήμα)

της 16ης Ιουλίου 2020*

«Προδικαστική παραπομπή – Οδηγία 2006/112/ΕΚ – Φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) – Άρθρο 9, παράγραφος 1 – Έννοια του “υποκειμένου στον φόρο” – Πρόσωπο που ασκεί το επάγγελμα του δικηγόρου – Αμετάκλητη δικαστική απόφαση – Αρχή του δεδικασμένου – Έκταση της αρχής αυτής σε περίπτωση που η ως άνω απόφαση δεν συνάδει προς το δίκαιο της Ένωσης»

Στην υπόθεση C-424/19,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Curtea de Apel București (εφετείο Βουκουρεστίου, Ρουμανία) με απόφαση της 15ης Φεβρουαρίου 2019, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 29 Μαΐου 2019, στο πλαίσιο της δίκης

Cabinet de avocat UR

κατά

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

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice,

MJ,

NK,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

συγκείμενο από τους M. Safjan, πρόεδρο τμήματος, R. Silva de Lapuerta (εισηγήτρια), Αντιπρόεδρο του Δικαστηρίου, και N. Jääskinen, δικαστή,

γενική εισαγγελέας: J. Kokott

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

– η Cabinet de avocat UR, εκπροσωπούμενη από τον D. Rădescu, avocat,

– η Ρουμανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη αρχικώς από τον C. R. Canțăr, καθώς και από τις R. I. Hațieganu και A. Rotăreanu, στη συνέχεια από τις E. Gane, R. I. Hațieganu και A. Rotăreanu,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ρουμανική.

– η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τις L. Lozano Palacios και A. Armenia,

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 9, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ 2006, L 347, σ. 1), και της αρχής του δεδικασμένου.

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ, αφενός, της Cabinet de avocat UR (στο εξής: UR) και, αφετέρου, της Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (Διοίκησης Δημόσιων Οικονομικών του τομέα 3, εκπροσωπούμενης από τη Γενική Περιφερειακή Διεύθυνση Δημόσιων Οικονομικών Βουκουρεστίου, Ρουμανία), της Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice (Διοίκησης Δημόσιων Οικονομικών του τομέα 3, Ρουμανία), του MJ και του NK, σχετικά με το ζήτημα κατά πόσον η UR υπόκειται στον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ).

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

3 Κατά το άρθρο 2, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112:

«Στον ΦΠΑ υπόκεινται οι ακόλουθες πράξεις:

[…]

γ) οι παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο έδαφος ενός κράτους μέλους από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή,

[…]».

4 Το άρθρο 9, παράγραφος 1, της εν λόγω οδηγίας ορίζει τα εξής:

«Νοείται ως “υποκείμενος στον φόρο” οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής.

Ως “οικονομική δραστηριότητα” θεωρείται κάθε δραστηριότητα του παραγωγού, του εμπόρου ή του παρέχοντος υπηρεσίες, περιλαμβανομένων και των δραστηριοτήτων εξόρυξης, των αγροτικών δραστηριοτήτων καθώς και των δραστηριοτήτων των ελεύθερων επαγγελμάτων [ή των εξομοιουμένων με αυτά]. Ως οικονομική δραστηριότητα θεωρείται, επίσης, η εκμετάλλευση ενσώματου ή άυλου αγαθού, με σκοπό ιδίως την άντληση εσόδων διαρκούς χαρακτήρα.»

Το ρουμανικό δίκαιο

5 Το άρθρο 431 του Codul de procedură civilă (κώδικα πολιτικής δικονομίας), το οποίο φέρει τον τίτλο «Αποτελέσματα του δεδικασμένου», όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της διαφοράς της κύριας δίκης, ορίζει τα εξής:

«1. Ουδείς δύναται να εναχθεί ενώπιον δικαστηρίου δύο φορές υπό την ίδια ιδιότητα, για την ίδια αιτία και με το ίδιο αντικείμενο.

2. Κάθε διάδικος δύναται να επικαλεσθεί το δεδικασμένο σε άλλη υπόθεση, εάν υφίσταται σύνδεσμος με την επίλυση της τελευταίας αυτής υποθέσεως.»

6 Το αιτούν δικαστήριο διευκρινίζει ότι το «αρνητικό ή αποσβεστικό αποτέλεσμα» του δεδικασμένου εμποδίζει τη διεξαγωγή νέας δίκης στην περίπτωση που υφίσταται ταυτότητα διαδίκων και η νόμιμη αιτία και το αντικείμενο του ενδίκου βοηθήματος ή μέσου είναι ίδια, ενώ το «θετικό αποτέλεσμα» του δεδικασμένου παρέχει τη δυνατότητα σε κάθε διάδικο να επικαλεσθεί το δεδικασμένο στο πλαίσιο διαφοράς όταν υφίσταται σύνδεσμος με την επίλυση της τελευταίας αυτής διαφοράς, όπως είναι η ταυτότητα των προβαλλόμενων επίμαχων ζητημάτων.

7 Το άρθρο 432 του εν λόγω κώδικα, το οποίο φέρει τον τίτλο «Ένσταση του δεδικασμένου», προβλέπει τα εξής:

«Η ένσταση του δεδικασμένου μπορεί να προβληθεί από το δικαστήριο ή από τους διαδίκους σε οποιοδήποτε στάδιο της διαδικασίας, ακόμη και ενώπιον του κατ' αναίρεση δικάζοντος δικαστηρίου. Αν γίνει δεκτή η ένσταση, τούτο μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα την επιδείνωση της καταστάσεως του ενδιαφερομένου κατόπιν της ασκήσεως του δικού του ενδίκου βοηθήματος ή μέσου, σε σχέση με την κατάσταση που απορρέει από την προσβαλλόμενη απόφαση.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

8 Στις 28 Μαΐου 2015, η UR, δικηγορική εταιρία με έδρα στη Ρουμανία, ζήτησε από τη Διοίκηση Δημόσιων Οικονομικών του τομέα 3 τη διαγραφή της, με ισχύ από το έτος 2002, από το μητρώο των υποκειμένων στον ΦΠΑ και την επιστροφή του ΦΠΑ που εισέπραξε η εν λόγω Διοίκηση κατά την περίοδο από 1ης Ιανουαρίου 2010 έως 31 Δεκεμβρίου 2014, για τον λόγο ότι η εταιρία αυτή είχε καταχωρισθεί εκ παραδρομής, όπως υποστηρίζει, στο εν λόγω μητρώο.

9 Δεδομένου ότι η Διοίκηση δεν απάντησε στο ως άνω αίτημα, η UR άσκησε προσφυγή κατά των εφεσιβλήτων της κύριας δίκης ενώπιον του Tribunalul București (πολυμελούς πρωτοδικείου Βουκουρεστίου, Ρουμανία) ζητώντας να διαταχθεί η Διοίκηση Δημόσιων Οικονομικών του τομέα 3 να τη διαγράψει από το μητρώο των υποκειμένων στον ΦΠΑ και να υποχρεώσει αλληλεγγύως τους εφεσιβλήτους της κύριας δίκης να της επιστρέψουν τον εισπραχθέντα ΦΠΑ.

10 Με απόφαση της 17ης Φεβρουαρίου 2017, το Tribunalul București (πολυμελές πρωτοδικείο Βουκουρεστίου) απέρριψε την προσφυγή της UR.

11 Προς στήριξη της εφέσεως που άσκησε κατά της ως άνω αποφάσεως ενώπιον του Curtea de Apel București (εφετείου Βουκουρεστίου, Ρουμανία), η UR επικαλείται την ισχύ δεδικασμένου που έχει μια απόφαση της 30ής Απριλίου 2018, η οποία έχει καταστεί αμετάκλητη και με την οποία το ίδιο δικαστήριο, επικυρώνοντας την από 21 Σεπτεμβρίου 2016 απόφαση του Tribunalul București (πολυμελούς πρωτοδικείου Βουκουρεστίου), έκρινε ότι ένας φορολογούμενος, όπως η UR, που ασκεί το ελεύθερο επάγγελμα του δικηγόρου δεν ασκεί καμία οικονομική δραστηριότητα και, επομένως, δεν

μπορεί να θεωρηθεί ότι διενεργεί πράξεις παραδόσεως αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, δεδομένου ότι οι συμβάσεις που συνάπτει με τους πελάτες του είναι συμβάσεις παροχής νομικής συνδρομής και όχι συμβάσεις παροχής υπηρεσιών (στο εξής: απόφαση της 30ής Απριλίου 2018).

12 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Curtea de Apel București (εφετείο Βουκουρεστίου) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Στο πλαίσιο της εφαρμογής του άρθρου 9, παράγραφος 1, της οδηγίας [2006/112], καταλαμβάνει η έννοια "υποκείμενος στον φόρο" και τα πρόσωπα που ασκούν το επάγγελμα του δικηγόρου;

2) Επιτρέπεται, βάσει της αρχής της υπεροχής του δικαίου της Ένωσης, παρέκκλιση, σε μεταγενέστερη διαδικασία, από το δεδικασμένο που καλύπτει αμετάκλητη δικαστική απόφαση με την οποία κρίθηκε, κατ' ουσίαν, ότι, κατά την εφαρμογή και την ερμηνεία της εθνικής νομοθεσίας σχετικά με τον ΦΠΑ, ο δικηγόρος δεν παραδίδει αγαθά, δεν ασκεί οικονομική δραστηριότητα και δεν συνάπτει συμβάσεις παροχής υπηρεσιών, αλλά συμβάσεις παροχής νομικής συνδρομής;»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

Επί του πρώτου ερωτήματος

13 Με το πρώτο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινισθεί αν το άρθρο 9, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112 έχει την έννοια ότι ένα πρόσωπο που ασκεί το επάγγελμα του δικηγόρου πρέπει να θεωρείται «υποκείμενος στον φόρο», κατά την ως άνω διάταξη.

14 Δυνάμει του άρθρου 9, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της ως άνω οδηγίας, νοείται ως «υποκείμενος στον φόρο» οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής.

15 Το γράμμα της εν λόγω διατάξεως, ιδίως ο όρος «οποιοσδήποτε», δίνει στην έννοια του «υποκειμένου στον φόρο» ευρύ ορισμό, κύριο στοιχείο του οποίου είναι η ανεξαρτησία κατά την άσκηση οικονομικής δραστηριότητας, οπότε όλα τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα, τόσο δημοσίου όσο και ιδιωτικού δικαίου, ακόμη και οντότητες χωρίς νομική προσωπικότητα, που πληρούν αντικειμενικώς τις προϋποθέσεις που προβλέπει η εν λόγω διάταξη, θεωρούνται υποκείμενα στον ΦΠΑ πρόσωπα (αποφάσεις της 29ης Σεπτεμβρίου 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, σκέψη 28, και της 12ης Οκτωβρίου 2016, Nigl κ.λπ., C-340/15, EU:C:2016:764, σκέψη 27).

16 Όσον αφορά το άρθρο 9, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας 2006/112, το εν λόγω άρθρο ορίζει την έννοια της «οικονομικής δραστηριότητας» ως αφορώσα κάθε δραστηριότητα του παραγωγού, του εμπόρου ή του παρέχοντος υπηρεσίες, περιλαμβανομένων, μεταξύ άλλων, των ελεύθερων επαγγελμάτων ή των εξομοιουμένων με αυτά.

17 Κατά συνέπεια, και δεδομένου ότι το επάγγελμα του δικηγόρου αποτελεί ελεύθερο επάγγελμα, από το άρθρο 9, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112 προκύπτει ότι ένα πρόσωπο το οποίο ασκεί το επάγγελμα αυτό ασκεί οικονομική δραστηριότητα και πρέπει να θεωρείται «υποκείμενος στον φόρο», κατά την ως άνω διάταξη.

18 Εξάλλου, υπενθυμίζεται ότι η οδηγία 2006/112 ορίζει ευρύτατο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ, καθόσον στο άρθρο της 2, που αφορά τις φορολογητέες πράξεις, διαλαμβάνονται, εκτός από τις εισαγωγές αγαθών, οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στον φόρο που

ενεργεί υπό την ιδιότητά του αυτή (αποφάσεις της 19ης Ιουλίου 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, σκέψη 24, και της 3ης Σεπτεμβρίου 2015, Asparuhovo Lake Investment Company, C-463/14, EU:C:2015:542, σκέψη 33).

19 Επιπλέον, στη σκέψη 49 της αποφάσεως της 17ης Ιουνίου 2010, Επιτροπή κατά Γαλλίας (C-492/08, EU:C:2010:348), το Δικαστήριο έκρινε ότι ένα κράτος μέλος δεν μπορεί να εφαρμόσει μειωμένο φορολογικό συντελεστή ΦΠΑ στις υπηρεσίες που παρέχουν δικηγόροι, για τις οποίες λαμβάνουν πλήρη ή μερική αποζημίωση από το Δημόσιο στο πλαίσιο της δικαστικής αρωγής. Η εκτίμηση αυτή, όμως, προϋποθέτει κατ' ανάγκην ότι οι υπηρεσίες αυτές θεωρήθηκαν ότι υπόκεινται στον ΦΠΑ και ότι οι εν λόγω δικηγόροι, που χαρακτηρίζονται ως «ιδιωτικοί φορείς κερδοσκοπικού χαρακτήρα» στην ως άνω απόφαση, λογίστηκαν ότι ενεργούν ως υποκείμενοι στον φόρο.

20 Κατόπιν των ανωτέρω σκέψεων, στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 9, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112 έχει την έννοια ότι ένα πρόσωπο που ασκεί το επάγγελμα του δικηγόρου πρέπει να θεωρείται «υποκείμενος στον φόρο», κατά την ως άνω διάταξη.

Επί του δευτέρου ερωτήματος

21 Με το δεύτερο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινισθεί αν το δίκαιο της Ένωσης έχει την έννοια ότι αντιτίθεται στην εκ μέρους εθνικού δικαστηρίου εφαρμογή της αρχής του δεδικασμένου, στο πλαίσιο διαφοράς σχετικής με τον ΦΠΑ, όταν η εφαρμογή της εν λόγω αρχής εμποδίζει το δικαστήριο αυτό να λάβει υπόψη τη νομοθεσία της Ένωσης σχετικά με τον ΦΠΑ.

22 Συναφώς, υπενθυμίζεται εκ προοιμίου η σημασία την οποία έχει, τόσο στην έννομη τάξη της Ένωσης όσο και στις εθνικές έννομες τάξεις, η αρχή του δεδικασμένου. Ειδικότερα, προς διασφάλιση τόσο της σταθερότητας του δικαίου και των εννόμων σχέσεων όσο και της ορθής απονομής της δικαιοσύνης, επιβάλλεται να μην μπορεί να τεθεί ζήτημα κύρους των δικαστικών αποφάσεων που έχουν καταστεί αμετάκλητες μετά την εξάντληση των προβλεπόμενων ενδίκων μέσων ή μετά την εκπνοή των προθεσμιών που τάσσονται για την άσκηση των ενδίκων αυτών μέσων (αποφάσεις της 3ης Σεπτεμβρίου 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, σκέψη 22, της 11ης Σεπτεμβρίου 2019, Călin, C-676/17, EU:C:2019:700, σκέψη 26, και της 4ης Μαρτίου 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, σκέψη 64).

23 Ως εκ τούτου, το δίκαιο της Ένωσης δεν επιβάλλει στα εθνικά δικαστήρια να μην εφαρμόζουν τους εθνικούς δικονομικούς κανόνες που προσδίδουν ισχύ δεδικασμένου σε δικαστική απόφαση, έστω και αν τούτο θα καθιστούσε δυνατή την άρση εσωτερικής καταστάσεως μη συνάδουσας προς το δίκαιο της Ένωσης (απόφαση της 11ης Σεπτεμβρίου 2019, Călin, C-676/17, EU:C:2019:700, σκέψη 27 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

24 Ειδικότερα, το δίκαιο της Ένωσης δεν απαιτεί, προκειμένου να ληφθεί υπόψη η ερμηνεία κρίσιμης διατάξεως του δικαίου αυτού την οποία υιοθέτησε το Δικαστήριο, να υποχρεούται, καταρχήν, εθνικό δικαιοδοτικό όργανο να αναθεωρήσει την απόφασή του που έχει ισχύ δεδικασμένου (αποφάσεις της 11ης Σεπτεμβρίου 2019, Călin, C-676/17, EU:C:2019:700, σκέψη 28, και της 4ης Μαρτίου 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, σκέψη 66).

25 Ελλείψει σχετικής νομοθεσίας της Ένωσης, στην εσωτερική έννομη τάξη κάθε κράτους μέλους εναπόκειται ο καθορισμός των λεπτομερών κανόνων εφαρμογής της αρχής του δεδικασμένου, δυνάμει της αρχής της διαδικαστικής αυτονομίας των κρατών μελών. Πάντως, οι κανόνες αυτοί δεν πρέπει να είναι λιγότερο ευνοϊκοί από αυτούς που διέπουν παρεμφερείς καταστάσεις εσωτερικής φύσεως (αρχή της ισοδυναμίας) ούτε να διαμορφώνονται κατά τρόπο που να καθιστούν πρακτικώς αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την άσκηση των δικαιωμάτων που απονέμει η έννομη τάξη της Ένωσης (αρχή της

αποτελεσματικότητας) (αποφάσεις της 3ης Σεπτεμβρίου 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, σκέψη 24, της 10ης Ιουλίου 2014, Impresa Pizzarotti, C-213/13, EU:C:2014:2067, σκέψη 54, και της 4ης Μαρτίου 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, σκέψη 58).

26 Επομένως, αν οι εφαρμοστέοι εσωτερικοί δικονομικοί κανόνες προβλέπουν ότι το εθνικό δικαστήριο έχει τη δυνατότητα, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, να επανεξετάσει απόφαση έχουσα ισχύ δεδικασμένου προκειμένου να δημιουργήσει κατάσταση συμβατή με το εθνικό δίκαιο, η δυνατότητα αυτή πρέπει, σύμφωνα με τις αρχές της ισοδυναμίας και της αποτελεσματικότητας, να κατισχύσει, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις αυτές, ώστε να αποκατασταθεί το συμβατό της επίμαχης καταστάσεως με το δίκαιο της Ένωσης (απόφαση της 11ης Σεπτεμβρίου 2019, Călin, C-676/17, EU:C:2019:700, σκέψη 29 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

27 Εν προκειμένω, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι η εκκαλούσα της κύριας δίκης επικαλείται το «θετικό αποτέλεσμα» της ισχύος δεδικασμένου που έχει η απόφαση του εν λόγω δικαστηρίου της 30ής Απριλίου 2018.

28 Το εν λόγω δικαστήριο διευκρινίζει ότι, εάν κρίνει ότι η ως άνω απόφαση έχει ισχύ δεδικασμένου, οι περιλαμβανόμενες σε αυτήν εκτιμήσεις θα μπορούσαν να δημιουργήσουν ευνοϊκό για την εν λόγω εκκαλούσα φορολογικό προηγούμενο και να αποτελέσουν τη βάση για την επίλυση της διαφοράς της κύριας δίκης.

29 Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει επίσης ότι η διαφορά της κύριας δίκης αφορά την περίοδο από 1ης Ιανουαρίου 2010 έως 31 Δεκεμβρίου 2014, ενώ η απόφαση της 30ής Απριλίου 2018 αφορούσε την περίοδο από 1ης Ιανουαρίου 2011 έως 30 Νοεμβρίου 2014. Επιπλέον, το αντικείμενο της εν λόγω διαφοράς, ήτοι ένα αίτημα περί διαγραφής, με ισχύ από το έτος 2002, από το μητρώο των υποκειμένων στον ΦΠΑ και περί επιστροφής του ΦΠΑ που εισέπραξε η Ρουμανική Διοίκηση Δημόσιων Οικονομικών κατά την επίμαχη περίοδο, είναι διαφορετικό από εκείνο της υποθέσεως επί της οποίας εκδόθηκε η εν λόγω απόφαση.

30 Κατά συνέπεια, σε περίπτωση που το αιτούν δικαστήριο έχει τη δυνατότητα, δυνάμει των εφαρμοστέων δικονομικών κανόνων του ρουμανικού δικαίου, να απορρίψει την έφεση της κύριας δίκης, στο εν λόγω δικαστήριο εναπόκειται να κάνει χρήση της δυνατότητας αυτής και να εξασφαλίσει την πλήρη αποτελεσματικότητα του δικαίου της Ένωσης, εν προκειμένω της οδηγίας 2006/112, αποφασίζοντας εν ανάγκη αυτεπαγγέλτως να μην ακολουθήσει την ερμηνεία που προέκρινε με την απόφασή του της 30ής Απριλίου 2018, εφόσον η ερμηνεία αυτή δεν συνάδει προς το δίκαιο της Ένωσης (βλ., κατ' αναλογίαν, αποφάσεις της 4ης Μαρτίου 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, σκέψη 61, και της 5ης Μαρτίου 2020, OPR-Finance, C-679/18, EU:C:2020:167, σκέψη 44).

31 Σε αντίθετη περίπτωση, στην οποία το ως άνω δικαστήριο θα έκρινε ότι η εφαρμογή της αρχής του δεδικασμένου δεν επιτρέπει προσβολή δικαστικής αποφάσεως, όπως η απόφαση της 30ής Απριλίου 2018, καίτοι η απόφαση αυτή παραβιάζει το δίκαιο της Ένωσης, η εφαρμογή αυτή δεν θα μπορούσε να εμποδίσει επιπλέον το εν λόγω δικαστήριο να αμφισβητήσει κάθε διαπίστωση σχετική με κοινό ζήτημα που έχει επιλυθεί από μια τέτοια απόφαση, στο πλαίσιο του δικαστικού ελέγχου άλλης αποφάσεως της αρμόδιας φορολογικής αρχής η οποία αφορά τον ίδιο φορολογούμενο ή υποκείμενο στον φόρο αλλά διαφορετική φορολογική χρήση (πρβλ. απόφαση της 3ης Σεπτεμβρίου 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, σκέψη 29).

32 Πράγματι, μια τέτοια εφαρμογή της αρχής του δεδικασμένου θα είχε ως συνέπεια, στην περίπτωση που η έχουσα ισχύ δεδικασμένου απόφαση στηρίζεται σε εσφαλμένη ερμηνεία της νομοθεσίας της Ένωσης σχετικά με τον ΦΠΑ, η εσφαλμένη εφαρμογή της νομοθεσίας αυτής να επαναλαμβάνεται ως προς κάθε νέα φορολογική χρήση, χωρίς να είναι δυνατή η διόρθωση της εσφαλμένης αυτής ερμηνείας (πρβλ. απόφαση της 3ης Σεπτεμβρίου 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, σκέψη 30).

33 Τόσο σημαντικά εμπόδια, όμως, στην αποτελεσματική εφαρμογή των κανόνων του δικαίου της Ένωσης σχετικά με τον ΦΠΑ δεν δικαιολογούνται λογικά από την αρχή της ασφάλειας δικαίου και, επομένως, πρέπει να θεωρηθούν αντίθετα προς την αρχή της αποτελεσματικότητας (πρβλ. απόφαση της 3ης Σεπτεμβρίου 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, σκέψη 31).

34 Κατόπιν των ανωτέρω σκέψεων, στο δεύτερο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το δίκαιο της Ένωσης έχει την έννοια ότι αντιτίθεται στην εκ μέρους εθνικού δικαστηρίου εφαρμογή της αρχής του δεδικασμένου στο πλαίσιο διαφοράς σχετικής με τον ΦΠΑ, όταν η διαφορά αυτή δεν αφορά φορολογική περίοδο ταυτόσημη με την επίμαχη στη διαφορά επί της οποίας εκδόθηκε η δικαστική απόφαση που έχει αποκτήσει τέτοια ισχύ δεδικασμένου ούτε έχει το ίδιο αντικείμενο με την εν λόγω διαφορά, και όταν η εφαρμογή της εν λόγω αρχής εμποδίζει το δικαστήριο αυτό να λάβει υπόψη τη νομοθεσία της Ένωσης σχετικά με τον ΦΠΑ.

Επί των δικαστικών εξόδων

35 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (έκτο τμήμα) αποφαίνεται:

1) **Το άρθρο 9, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, έχει την έννοια ότι ένα πρόσωπο που ασκεί το επάγγελμα του δικηγόρου πρέπει να θεωρείται «υποκείμενος στον φόρο», κατά την ως άνω διάταξη.**

2) **Το δίκαιο της Ένωσης αντιτίθεται στην εκ μέρους εθνικού δικαστηρίου εφαρμογή της αρχής του δεδικασμένου στο πλαίσιο διαφοράς σχετικής με τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), όταν η διαφορά αυτή δεν αφορά φορολογική περίοδο ταυτόσημη με την επίμαχη στη διαφορά επί της οποίας εκδόθηκε η δικαστική απόφαση που έχει αποκτήσει τέτοια ισχύ δεδικασμένου ούτε έχει το ίδιο αντικείμενο με την εν λόγω διαφορά, και όταν η εφαρμογή της εν λόγω αρχής εμποδίζει το δικαστήριο αυτό να λάβει υπόψη τη νομοθεσία της Ένωσης σχετικά με τον ΦΠΑ.**

(υπογραφές)