Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Sechste Kammer)

16. Juli 2020*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Richtlinie 2006/112/EG – Mehrwertsteuer – Art. 9 Abs. 1 – Begriff ‚Steuerpflichtiger' – Person, die den Rechtsanwaltsberuf ausübt – Rechtskräftige gerichtliche Entscheidung – Grundsatz der Rechtskraft – Tragweite dieses Grundsatzes im Fall, dass diese Entscheidung mit dem Unionsrecht unvereinbar ist"

In der Rechtssache C-424/19

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht von der Curtea de Apel București (Berufungsgericht Bukarest, Rumänien) mit Entscheidung vom 15. Februar 2019, beim Gerichtshof eingegangen am 29. Mai 2019, in dem Verfahren

Cabinet de avocat UR

gegen

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

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice,

MJ,

NK

erlässt

DER GERICHTSHOF (Sechste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten M. Safjan, der Vizepräsidentin des Gerichtshofs R. Silva de Lapuerta (Berichterstatterin) und des Richters N. Jääskinen,

Generalanwältin: J. Kokott,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

– des Cabinet de avocat UR, vertreten durch D. Rădescu, avocat,

* Verfahrenssprache: Rumänisch.

– der rumänischen Regierung, zunächst vertreten durch C. R. Canțăr, R. I. Hațieganu und A. Rotăreanu, dann durch E. Gane, R. I. Hațieganu und A. Rotăreanu als Bevollmächtigte,

– der Europäischen Kommission, vertreten durch L. Lozano Palacios und A. Armenia als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung der Generalanwältin ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1) und des Grundsatzes der Rechtskraft.

2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen dem Cabinet de avocat UR (Rechtsanwaltskanzlei UR, im Folgenden: UR) auf der einen Seite und der Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (Amt für öffentliche Finanzen Sektor 3, vertreten durch die regionale Generaldirektion für öffentliche Finanzen Bukarest, Rumänien), der Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice (Amt für öffentliche Finanzen Sektor 3, Rumänien), MJ und NK auf der anderen Seite darüber, ob UR mehrwertsteuerpflichtig ist.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Art. 2 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 lautet:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen folgende Umsätze:

…

c) Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt erbringt;

…“

4 Art. 9 Abs. 1 dieser Richtlinie bestimmt:

„Als ‚Steuerpflichtiger‘ gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt.

Als ‚wirtschaftliche Tätigkeit‘ gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.“

Nationales Recht

5 Art. 431 („Wirkungen der Rechtskraft“) des Codul de procedură civilă (Zivilprozessordnung) in seiner auf den Ausgangsrechtsstreit anwendbaren Fassung bestimmt:

„(1) Niemand kann zweimal in derselben Eigenschaft, aus demselben Rechtsgrund und mit demselben Gegenstand verklagt werden.

(2) Jede Partei kann die Rechtskraft einer früheren Entscheidung in einem anderen Rechtsstreit einwenden, wenn ein Zusammenhang mit dieser Entscheidung besteht.“

6 Das vorlegende Gericht führt aus, dass die „negative oder auslöschende“ Wirkung der Rechtskraft einer erneuten Entscheidung entgegenstehe, wenn Parteiidentität gegeben sei und es um dieselbe Rechtssache und um denselben Klagegegenstand gehe, während die „positive Wirkung“ der Rechtskraft darin bestehe, dass jede Partei die Rechtskraft einer früheren Entscheidung in einem anderen Rechtsstreit einwenden könne, wenn ein Zusammenhang mit der Entscheidung des Letzteren gegeben sei, wie die Identität der streitigen Fragen.

7 Art. 432 („Einrede der Rechtskraft“) der Zivilprozessordnung sieht vor:

„Die Einrede der Rechtskraft kann vom Gericht oder von den Parteien in jedem Stadium des Verfahrens, auch vor dem Rechtsmittelgericht, geltend gemacht werden. Wird der Einrede stattgegeben, kann dies die Lage der betroffenen Partei im Anschluss an ihre eigene Klage gegenüber der sich aus der angefochtenen Entscheidung ergebenden Lage verschlechtern.“

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

8 UR, eine Rechtsanwaltskanzlei mit Sitz in Rumänien, beantragte am 28. Mai 2015 beim Amt für öffentliche Finanzen Sektor 3 ihre Löschung aus dem Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen mit Wirkung ab dem Jahr 2002 und die Erstattung der im Zeitraum vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2014 von diesem Amt vereinnahmten Mehrwertsteuer mit der Begründung, dass sie fälschlicherweise in diesem Register eingetragen worden sei.

9 Da das Amt auf diesen Antrag nicht reagiert hatte, verklagte UR die Beklagten des Ausgangsverfahrens vor dem Tribunalul București (Landgericht Bukarest, Rumänien) und beantragte, das Amt für öffentliche Finanzen Sektor 3 zu verpflichten, sie aus dem Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen zu streichen, und die Beklagten des Ausgangsverfahrens gesamtschuldnerisch zu verurteilen, ihr die erhobene Mehrwertsteuer zu erstatten.

10 Mit Urteil vom 17. Februar 2017 wies das Tribunalul București (Landgericht Bukarest) die Klage von UR ab.

11 Zur Stützung der gegen dieses Urteil bei der Curtea de Apel București (Berufungsgericht Bukarest, Rumänien) eingelegten Berufung macht UR die Rechtskraft eines Urteils vom 30. April 2018 geltend, mit dem eben dieses Gericht ein Urteil des Tribunalul București (Landgericht Bukarest) vom 21. September 2016 bestätigt und festgestellt hatte, dass ein Steuerpflichtiger wie UR, der den freien Beruf des Rechtsanwalts ausübe, keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübe und daher nicht als Person angesehen werden könne, die Gegenstände liefere oder Dienstleistungen erbringe, da die Verträge, die er mit seinen Mandanten geschlossen habe, keine Dienstleistungsverträge, sondern Verträge über juristischen Beistand seien (im Folgenden: Urteil vom 30. April 2018).

12 Unter diesen Umständen hat die Curtea de Apel București (Berufungsgericht Bukarest) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Umfasst der Anwendungsbereich von Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 betreffend den Begriff „Steuerpflichtiger“ auch eine Person, die den Beruf des Rechtsanwalts ausübt?

2. Ist es nach dem Grundsatz des Vorrangs des Unionsrechts zulässig, dass in einem späteren Verfahren von der Rechtskraft einer endgültigen gerichtlichen Entscheidung abgewichen wird, mit der im Wesentlichen festgestellt worden ist, dass in Anwendung und Auslegung des innerstaatlichen Mehrwertsteuerrechts ein Rechtsanwalt keine Gegenstände liefert, keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt und keine Verträge über die Erbringung von Dienstleistungen abschließt, sondern Verträge über juristischen Beistand?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten Frage

13 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass eine Person, die den Rechtsanwaltsberuf ausübt, als „Steuerpflichtiger“ im Sinne dieser Bestimmung anzusehen ist.

14 Nach Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie gilt als „Steuerpflichtiger“, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt.

15 Die in dieser Bestimmung verwendeten Begriffe, insbesondere der Begriff „wer“, verleihen dem Begriff „Steuerpflichtiger“ eine weite Definition mit dem Schwerpunkt auf der Selbständigkeit der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit in dem Sinne, dass alle natürlichen und juristischen Personen, sowohl öffentliche als auch private, sogar Einrichtungen ohne Rechtspersönlichkeit, die objektiv die Kriterien dieser Bestimmung erfüllen, als Mehrwertsteuerpflichtige gelten (Urteile vom 29. September 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, Rn. 28, sowie vom 12. Oktober 2016, Nigl u. a., C-340/15, EU:C:2016:764, Rn. 27).

16 Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 definiert den Begriff „wirtschaftliche Tätigkeit“ als alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich u. a. der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe.

17 Da der Rechtsanwaltsberuf ein freier Beruf ist, geht folglich aus Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 hervor, dass eine Person, die diesen Beruf ausübt, eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt und als „Steuerpflichtiger“ im Sinne dieser Bestimmung anzusehen ist.

18 Außerdem ist darauf hinzuweisen, dass die Richtlinie 2006/112 der Mehrwertsteuer einen sehr weiten Anwendungsbereich zuerkennt, indem sie in Art. 2, der die steuerbaren Umsätze betrifft, außer der Einfuhr von Gegenständen innergemeinschaftliche Erwerbe von Gegenständen, Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen erfasst, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt (Urteile vom 19. Juli 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, Rn. 24, und vom 3. September 2015, Asparuhovo Lake Investment Company, C-463/14, EU:C:2015:542, Rn. 33).

19 Zudem hat der Gerichtshof in Rn. 49 des Urteils vom 17. Juni 2010, Kommission/Frankreich (C-492/08, EU:C:2010:348), entschieden, dass ein Mitgliedstaat keinen ermäßigten Mehrwertsteuersatz auf Leistungen anwenden darf, die von Rechtsanwälten erbracht werden, und für die diese im Rahmen der Prozesskostenhilfe vollständig oder teilweise durch den Staat entschädigt werden. Diese

Beurteilung setzt aber notwendigerweise voraus, dass diese Leistungen als der Mehrwertsteuer unterliegend und diese Rechtsanwälte, die in diesem Urteil als „private Einheiten mit Gewinnerzielungsabsicht“ eingestuft werden, als Steuerpflichtige handelnd angesehen werden.

20 Nach alledem ist auf die erste Frage zu antworten, dass Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass eine Person, die den Rechtsanwaltsberuf ausübt, als „Steuerpflichtiger“ im Sinne dieser Bestimmung anzusehen ist.

Zur zweiten Frage

21 Mit seiner zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob das Unionsrecht dahin auszulegen ist, dass es einem nationalen Gericht verwehrt, den Grundsatz der Rechtskraft in einem Rechtsstreit über die Mehrwertsteuer anzuwenden, wenn die Anwendung dieses Grundsatzes dieses Gericht daran hindern würde, die Vorschriften der Union über die Mehrwertsteuer zu berücksichtigen.

22 In diesem Zusammenhang ist zunächst auf die Bedeutung hinzuweisen, die dem Grundsatz der Rechtskraft sowohl im Unionsrecht als auch in den nationalen Rechtsordnungen zukommt. Zur Gewährleistung des Rechtsfriedens und der Beständigkeit rechtlicher Beziehungen sowie einer geordneten Rechtspflege sollen nämlich nach Ausschöpfung des Rechtswegs oder nach Ablauf der entsprechenden Rechtsmittelfristen unanfechtbar gewordene Gerichtsentscheidungen nicht mehr in Frage gestellt werden können (Urteile vom 3. September 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, Rn. 22, vom 11. September 2019, Călin, C-676/17, EU:C:2019:700, Rn. 26, und vom 4. März 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, Rn. 64).

23 Daher gebietet es das Unionsrecht einem nationalen Gericht nicht, von der Anwendung innerstaatlicher Verfahrensvorschriften, aufgrund deren eine Gerichtsentscheidung Rechtskraft erlangt, abzusehen, selbst wenn dadurch einer mit dem Unionsrecht unvereinbaren nationalen Situation abgeholfen werden könnte (Urteil vom 11. September 2019, Călin, C-676/17, EU:C:2019:700, Rn. 27 und die dort angeführte Rechtsprechung).

24 Insbesondere verlangt das Unionsrecht nicht, dass ein nationales Rechtsprechungsorgan seine rechtskräftig gewordene Entscheidung grundsätzlich rückgängig machen muss, um der Auslegung einer einschlägigen unionsrechtlichen Bestimmung durch den Gerichtshof Rechnung zu tragen (Urteile vom 11. September 2019, Călin, C-676/17, EU:C:2019:700, Rn. 28, und vom 4. März 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, Rn. 66).

25 Aufgrund fehlender unionsrechtlicher Vorschriften in diesem Bereich ist es nach dem Grundsatz der Verfahrensautonomie der Mitgliedstaaten Sache der innerstaatlichen Rechtsordnungen dieser Staaten, die Modalitäten der Wirkung der Rechtskraft festzulegen. Diese Modalitäten dürfen jedoch nicht ungünstiger sein als die, die bei ähnlichen internen Sachverhalten gelten (Grundsatz der Äquivalenz), und nicht so ausgestaltet sein, dass sie die Ausübung der Rechte, die die Unionsrechtsordnung einräumt, praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren (Grundsatz der Effektivität) (Urteile vom 3. September 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, Rn. 24, vom 10. Juli 2014, Impresa Pizzarotti, C-213/13, EU:C:2014:2067, Rn. 54, und vom 4. März 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, Rn. 58).

26 Besteht demnach für das nationale Gericht nach den anwendbaren innerstaatlichen Verfahrensvorschriften unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit, eine rechtskräftig gewordene Entscheidung rückgängig zu machen, um die Situation mit dem nationalen Recht in Einklang zu bringen, muss davon, sofern diese Voraussetzungen erfüllt sind, nach den Grundsätzen der Äquivalenz und der Effektivität Gebrauch gemacht werden, damit die Vereinbarkeit der betreffenden Situation mit dem Unionsrecht wiederhergestellt wird (Urteil vom 11. September 2019, Călin, C-676/17, EU:C:2019:700, Rn. 29 und die dort angeführte Rechtsprechung).

27 Im vorliegenden Fall weist das vorlegende Gericht darauf hin, dass der Kläger des Ausgangsverfahrens die „positive Wirkung“ der Rechtskraft seines Urteils vom 30. April 2018 geltend macht.

28 Sollte es dieses Urteil als rechtskräftig ansehen, könnten die Erwägungen dieses Urteils einen für den Kläger günstigen steuerlichen Präzedenzfall schaffen und die Grundlage für die Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits bilden.

29 Aus der Vorlageentscheidung geht ferner hervor, dass der Ausgangsrechtsstreit den Zeitraum vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2014 betrifft, während das Urteil vom 30. April 2018 den Zeitraum vom 1. Januar 2011 bis zum 30. November 2014 betraf. Außerdem unterscheidet sich der Gegenstand dieses Rechtsstreits, nämlich ein Antrag auf Streichung aus dem Register der Mehrwertsteuerpflichtigen mit Wirkung ab dem Jahr 2002 und auf Erstattung der von der rumänischen Finanzverwaltung im fraglichen Zeitraum erhobenen Mehrwertsteuer, von demjenigen der Rechtssache, in der das genannte Urteil ergangen ist.

30 Für den Fall, dass das vorlegende Gericht nach den anzuwendenden Verfahrensvorschriften des rumänischen Rechts die Möglichkeit hat, die Klage des Ausgangsverfahrens abzuweisen, obliegt es ihm, diese zu nutzen und für die volle Wirksamkeit des Unionsrechts, im vorliegenden Fall der Richtlinie 2006/112, Sorge zu tragen, indem es erforderlichenfalls die Auslegung, die es im Urteil vom 30. April 2018 vorgenommen hat, aus eigener Entscheidungsbefugnis unangewandt lässt, wenn sie nicht mit dem Unionsrecht vereinbar ist (vgl. entsprechend Urteil vom 4. März 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, Rn. 61, und vom 5. März 2020, OPR-Finance, C-679/18, EU:C:2020:167, Rn. 44).

31 Sollte das vorlegende Gericht im gegenteiligen Fall der Auffassung sein, dass die Anwendung des Grundsatzes der Rechtskraft der Infragestellung einer gerichtlichen Entscheidung wie dem Urteil vom 30. April 2018 entgegensteht, obwohl diese Entscheidung einen Verstoß gegen das Unionsrecht darstellt, kann die Anwendung dieses Grundsatzes das vorlegende Gericht auch nicht daran hindern, bei der gerichtlichen Überprüfung einer anderen Entscheidung der zuständigen Steuerbehörde, die denselben Steuerschuldner oder Steuerpflichtigen, aber ein anderes Steuerjahr betrifft, in einer solchen Entscheidung enthaltene Feststellungen zu einem gemeinsamen Punkt in Frage zu stellen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 3. September 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, Rn. 29).

32 Eine solche Auslegung des Grundsatzes der Rechtskraft hätte nämlich zur Folge, dass in dem Fall, dass eine in Rechtskraft erwachsene gerichtliche Entscheidung auf einer falschen Auslegung der Unionsregeln auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer beruht, sich die unrichtige Anwendung dieser Regeln für jeden neuen Veranlagungszeitraum wiederholte, ohne dass diese fehlerhafte Auslegung korrigiert werden könnte (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 3. September 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, Rn. 30).

33 Eine Behinderung der effektiven Anwendung der Unionsregeln auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer von solcher Reichweite kann nicht durch den Grundsatz der Rechtssicherheit gerechtfertigt werden und muss daher als dem Effektivitätsgrundsatz widersprechend angesehen werden (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 3. September 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, Rn. 31).

34 Nach alledem ist auf die zweite Frage zu antworten, dass das Unionsrecht dahin auszulegen ist, dass es einem nationalen Gericht verwehrt, im Rahmen eines die Mehrwertsteuer betreffenden Rechtsstreits den Grundsatz der Rechtskraft anzuwenden, wenn sich dieser Rechtsstreit weder auf einen Besteuerungszeitraum bezieht, der mit dem identisch ist, um den es in dem Rechtsstreit ging, der der rechtskräftigen Entscheidung zugrunde lag, noch den gleichen Gegenstand wie dieser hat, und wenn die Anwendung dieses Grundsatzes die Berücksichtigung der unionsrechtlichen Mehrwertsteuerregelung durch dieses Gericht behindern würde.

Kosten

35 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Sechste Kammer) für Recht erkannt:

1. **Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass eine Person, die den Rechtsanwaltsberuf ausübt, als „Steuerpflichtiger“ im Sinne dieser Bestimmung anzusehen ist.**

2. **Das Unionsrecht ist dahin auszulegen, dass es einem nationalen Gericht verwehrt, im Rahmen eines die Mehrwertsteuer betreffenden Rechtsstreits den Grundsatz der Rechtskraft anzuwenden, wenn sich dieser Rechtsstreit weder auf einen Besteuerungszeitraum bezieht, der mit dem identisch ist, um den es in dem Rechtsstreit ging, der der rechtskräftigen Entscheidung zugrunde lag, noch den gleichen Gegenstand wie dieser hat, und wenn die Anwendung dieses Grundsatzes die Berücksichtigung der unionsrechtlichen Mehrwertsteuerregelung durch dieses Gericht behindern würde.**

Unterschriften