

COMENTARIO A LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UE, DE 16 DE JULIO DE 2020 (SALA SEXTA)

Jose Manuel Calderón Carrero

Miembro de la AEDAF

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario

Universidad de A Coruña (España)

Asunto: C-424/19

Partes: Cabinet de avocat UR y Administratia Sector 3 a Finantelor Publice prin Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti

Síntesis: IVA-Directiva 2006/112/CE–Concepto de Sujeto Pasivo– Persona que ejerce la profesión de abogado–Resolución firme que consolida una interpretación contraria al Derecho de la UE–Principio de fuerza de cosa juzgada– Alcance de este principio en el caso de resolución incompatible con el Derecho de la UE–Principio de efectividad

1. Antecedentes y cuestiones planteadas

Este pronunciamiento del Tribunal de Justicia resulta de una cuestión prejudicial planteada por un tribunal rumano en el marco de un litigio entre un despacho de abogados (UR) y la administración tributaria de Rumanía. Básicamente, el referido despacho de abogados UR solicitó a la administración su baja en el registro de sujetos pasivos del IVA y la devolución de las cuotas ingresadas durante los años 2010 a 2014, argumentando que se había producido un error con motivo de tal inscripción y pago del impuesto. Tal error se fundamentaba en la alegación de que el ejercicio de la profesión de abogado a través de contratos de asistencia jurídica con clientes no constituía una actividad económica sujeta al IVA como prestación de servicios. Ante la falta de respuesta de la administración tributaria, el despacho de abogados UR inició un procedimiento judicial contra las autoridades fiscales rumanas con el fin de que el tribunal ordenase a la administración darle de baja del registro de sujetos pasivos del IVA y condenase a la devolución del IVA ingresado durante los años 2010-2014. Tal recurso fue desestimado en primera instancia. Sin embargo, UR apeló tal sentencia ante el Tribunal Superior de Bucarest, invocando la fuerza de cosa

juzgada de una sentencia de 30 de abril de 2018 de ese mismo órgano jurisdiccional que confirmó una sentencia de 21 de septiembre de 2016 del Tribunal de Distrito de Bucarest que declaró que un contribuyente, como UR, que ejerce la profesión liberal de abogado, no desarrolla ninguna actividad económica y, por ello, no puede considerarse que realiza entregas de bienes o prestaciones de servicios, dado que los contratos con sus clientes son contratos de asistencia jurídica y no contratos de prestación de servicios. En este contexto, el Tribunal Superior de Justicia planteó cuestión prejudicial ante el TJUE en relación con el alcance del concepto de sujeto pasivo del IVA, por un lado, y las implicaciones del principio de cosa juzgada con respecto a interpretaciones que resulten contrarias al Derecho de la UE.

2. Comentario

En relación con la primera cuestión, el Tribunal de Justicia respondió sin dificultad trayendo a colación su jurisprudencia precedente sobre el concepto de sujeto pasivo del IVA, que comprende a todas las personas físicas y jurídicas, tanto públicas como privadas, que realicen con carácter independiente alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad (SSTJUE en los asuntos *Gmina* C-276/14, y *Nigl* C-340/15, entre otros). El ejercicio de una profesión liberal se considera una actividad económica de prestación de servicios, de suerte que respecto de los abogados existen pronunciamientos específicos que establecen que éstos son sujetos pasivos incluso cuando realizan la asistencia jurídica gratuita percibiendo una compensación total o parcial del Estado (STJUE de 17 de junio de 2010, *Comisión/Francia*, C-492/08).

La respuesta a la segunda cuestión prejudicial planteaba más dificultades. El TJUE trató de conciliar el respeto al principio nacional de fuerza juzgada con la efectividad y protección del Derecho de la UE. En este sentido, el Tribunal de Justicia parte de la necesidad de observar el principio de fuerza de cosa juzgada en la medida en que garantiza la estabilidad del Derecho y de las relaciones jurídicas, así como la buena administración de justicia. Partiendo de tal principio, el TJUE afirma que el Derecho de la UE no obliga a un órgano jurisdiccional nacional a no aplicar las normas procesales nacionales que confieren fuerza de cosa juzgada a una resolución judicial, aunque ello permitiera subsanar una situación nacional incompatible con ese Derecho, trayendo a colación su precedente en los asuntos *Calin* C-676/17 y *Telecom Italia* C-34/19.

Matiza, no obstante, el TJUE que tal principio de respeto a la cosa juzgada no debe aplicarse de forma asimétrica en situaciones internas y en aquellas comprendidas en el ámbito del Derecho de la UE (principio de equivalencia), ni debe ser articulado de tal manera que haga imposible o excesivamente difícil en la práctica el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la UE (principio de efectividad), en línea con su jurisprudencia precedente (STJUE en el caso *Fallimento Olimpiclub*, C-2/08, entre otras).

Partiendo de esta matización del principio de cosa juzgada, el TJUE precisa que si las normas procesales nacionales aplicables implican la posibilidad, con

ciertos requisitos, de que el tribunal nacional reconsidere una resolución con fuerza de cosa juzgada con objeto de restablecer la conformidad de la situación con el Derecho nacional, esta posibilidad debe prevalecer, de acuerdo con los principios de equivalencia y efectividad, a fin de que se restablezca la conformidad de dicha situación con el Derecho de la UE (STJUE en el asunto *Calin*, C-676/17).

Una vez fijada su doctrina general, el TJUE procedió a trasladarla al caso concreto planteando dos hipótesis, considerando que en el asunto de autos la fuerza de cosa juzgada derivada de la sentencia invocada poseía efectos positivos para el contribuyente.

Así, por un lado, el Tribunal de Justicia puso de relieve cómo si el tribunal nacional tuviera la posibilidad de desestimar el recurso en el litigio principal al existir diferencias significativas entre el caso objeto de la sentencia invocada y la situación del contribuyente demandante, le corresponde hacer uso de tal posibilidad y garantizar la plena eficacia del Derecho de la UE, dejando inaplicada de oficio la doctrina de la sentencia nacional que establece un criterio incompatible con el Derecho de la UE (STJUE en el caso *Telecom Italia* C-34/19, entre otras). Por otro lado, en el caso de que el tribunal nacional considerase que la aplicación del principio de fuerza de cosa juzgada impide poner en tela de juicio una sentencia nacional, aunque implique una infracción del Derecho de la UE, esta aplicación no podría impedir también al mencionado tribunal cuestionar cualquier declaración relativa a una cuestión común zanjada en esa resolución, durante el examen judicial de otra decisión de la autoridad fiscal competente relativa al mismo contribuyente o sujeto pasivo, pero que afecta a un ejercicio fiscal distinto (STJUE en el asunto *Fallimento Olimpiclub*, C-2/08).

Es decir, el TJUE termina relativizando el alcance del principio de fuerza de cosa juzgada limitando su aplicación al caso específico objeto de la sentencia de que se trate, de manera que se pueda corregir la interpretación errónea del Derecho de la UE que resulta de tal sentencia en los demás casos. Por tanto, ni el principio de cosa juzgada ni consideraciones de seguridad jurídica se imponen de forma absoluta y desproporcionada sobre el principio de efectividad del Derecho de la UE, de manera que resulta obligatorio corregir interpretaciones judiciales incompatibles con el mismo más allá de la situación o caso objeto de la sentencia que posee efecto de cosa juzgada que consolidó un criterio contrario al Derecho de la UE.