

Zadeva C-387/22

Predlog za sprejetje predhodne odločbe

Datum vložitve:

10. junij 2022

Predložitveno sodišče:

Tribunalul Satu Mare (višje sodišče v Satu Mareju, Romunija)

Datum predložitvene odločbe:

2. junij 2022

Tožeča stranka:

Nord Vest Pro Sani Pro SRL

Toženi stranki:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Satu Mare

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[...] (NI PREVEDENO)

TRIBUNALUL SATU MARE
SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
(višje sodišče v Satu Mareju, drugi civilni senat za upravne in davčne zadeve)

[...] (NI PREVEDENO)

SKLEP
po javni obravnavi z dne 2. junija 2022

[...] (NI PREVEDENO)

v upravnem in davčnem sporu med tožečo stranko, NORD VEST PRO SANI PRO SRL [...] (ni prevedeno), in toženima strankama, ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE SATU MARE (okrajna uprava za javne finance v Satu Mareju) [...] (ni prevedeno) [...] (ni prevedeno) in DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA SERVICIUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 2 (regionalni generalni

direktorat za javne finance v Cluj-Napoci, služba za spore 2) [...] (ni prevedeno), katerega predmet je pritožba zoper davčne upravne akte.

[...] (NI PREVEDENO)

[...] (NI PREVEDENO)

(postopkovna vprašanja nacionalnega prava)

Predmet postopka – tožba zoper davčne upravne akte:

- delna razglasitev ničnosti odločbe o odmeri davka št. F/SM 178/10.05.2021 in zapisnika o davčnem nadzoru št. F/SM 167/10.05.2021, ki ju je izdal regionalni generalni direktorat za javne finance v Cluj-Napoci, okrajna uprava za javne finance v Satu Mareju;
- razglasitev ničnosti odločbe št. 338 z dne 18. oktobra 2021, s katero je bilo odločeno o upravni pritožbi, ki jo je izdala služba za spore 2 regionalnega generalnega direktorata za javne finance v Cluj-Napoci.

Predložitveno sodišče je

na podlagi člena 267 Pogodbe o delovanju Evropske unije sprejelo ta

PREDLOG ZA SPREJETJE PREDHODNE ODLOČBE

A. DEJANSKO STANJE

[...] (NI PREVEDENO)

[predlogi tožeče stranke, ki jih je v izreku preoblikovalo predložitveno sodišče]

V skladu z določbami člena 94 Poslovnika Sodišča Evropske unije to sodišče navaja:

Dejansko stanje

A. Pri tožeči družbi so davčni organi opravili davčni nadzor, po katerem je bila izdana odločba o odmeri davka v zvezi z glavnimi davčnimi dolgovi, ki se nanašajo na razlike med davčnimi osnovami, ugotovljeni med davčnim nadzorom pri pravnih osebah št. F-SM 178/10.05.2021 [...] (ni prevedeno)[.] [...] (ni prevedeno) [P]o sestavi zapisnika o davčnem nadzoru št. F/SM 167/10.05.2021 je bilo ugotovljeno, da „za zaposlene, ki izvajajo storitve v Nemčiji in Avstriji, družba nima pravice do oprostitve iz člena 60(5) Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zakon št. 227/2015 o davčnem zakoniku) glede davka od dohodka iz zaposlitve in da se uporablja davčna stopnja v višini 10 % v skladu s

členom 78(2)(a) zakona št. 227/2015 o davčnem zakoniku, kar vodi do razlike v višini 59.065 romunskih levov (RON)“.

Poleg tega je bilo v skladu z odredbo št. 611/2019 z dne 31. januarja 2019 in odredbo št. 2165/837/743/2019 z dne 10. maja 2019 o odobritvi vzorca, vsebine in načina prenosa ter upravljanja obrazca 112 v Prilogi 6 – navodila za izpolnjevanje obrazca 112 „Obračun obveznosti plačila prispevkov za socialno varnost in davka od dohodkov ter imenski seznam zavarovanih oseb“ pojasnjeno: „Davčne olajšave iz člena 60(5), člena 138¹, člena 154(1)(r) in člena 220³(2) davčnega zakonika se ne odobrijo za dohodke iz zaposlitve in dohodke, ki jih dosežejo napoteni delavci.“

V tem smislu sta tožena organa menila, da za zaposlene, ki opravljajo storitve v Nemčiji in Avstriji, družba nima pravice do oprostitev iz člena 154(1)(r) zakona št. 227/2015 o davčnem zakoniku, in da stopnja prispevka za zdravstveno zavarovanje v skladu s členom 156 zakona št. 227/2015 o davčnem zakoniku znaša 10 %, kar vodi do razlike v višini 194.882 RON.

Glede oprostitev iz člena 138¹(1) zakona št. 227/2015 o davčnem zakoniku se je štelo, da se ne uporabljajo za [tožečo] družbo in da zato stopnja prispevka za socialno varnost znaša 25 % v skladu s členom 138(a) zakona št. 227/2015 o davčnem zakoniku, ki določa: „Stopnje prispevkov za socialno varnost znašajo: a) 25 % za fizične osebe, ki so zaposlene ali za katere obstaja dolžnost plačevanja prispevkov za socialno varnost“. Zaradi tega je bila ugotovljena razlika v višini prispevkov, ki znaša 77.959 RON.

Tožena uprava je nazadnje menila, da je ta družba napačno uporabila olajšave za gradbeni sektor glede zaposlenih, ki so delali v Nemčiji in Avstriji, tako da je prijavila prispevke za socialno varnost za delo, ki jih dolgujejo fizične in pravne osebe, ki opravljajo svojo dejavnost v gradbenem sektorju. Glede tega je bilo ugotovljeno, da je podjetje pravilno izračunalo prispevke za socialno varnost za delo v višini 17.544 RON z uporabo stopnje 2,25 % v skladu s členom 220³(1) zakona št. 227/2015 o davčnem zakoniku za zaposlene, ki so v obdobju od 1. oktobra 2019 do 28. februarja 2021 delali v Nemčiji in Avstriji, vendar pa je v njihovem primeru „prispevke za socialno varnost, ki jih plačajo fizične in pravne osebe, ki so delodajalci in poslujejo v gradbenem sektorju“ napačno prijavilo kot „olajšavo v gradbenem sektorju“.

Vsi ti popravki so bili v bistvu določeni, ker je tožena uprava menila, da iz spremnega poročila, ki je bilo podlaga za sprejetje O.U.G [Ordonanța de urgență a Guvernului] n. 114/2018 (izredna uredba vlade št. 114/2018), izhaja, da je namen sprejetja tega zakonskega akta podpreti dejavnost gradbenega sektorja v Romuniji; zato je bil namen zakonodajalca, da določi olajšave za primer, ko se gradnja izvaja na nacionalnem ozemlju.

Pravna podlaga za ugotovitev prekrška v nacionalnem pravu

B. V okviru upravnega spora je pravna podlaga [odločitve] za odmero člen 60(5) davčnega zakonika v povezavi z določbami odredbe št. 611/2019 z dne 31. januarja 2019 in odredbe št. 2165/837/743/2019 z dne 10. maja 2019 o odobritvi vzorca, vsebine in načina prenosa ter upravljanja obrazca 112 v Prilogi 6 – navodila za izpolnjevanje obrazca 112.

Člen 60 – Oprostitve

5. fizične osebe, v zvezi z dohodki iz zaposlitve in dohodki, izenačenimi z njimi iz člena 76, od (1) do (3), v obdobju od 1. januarja 2019 do vključno 31. decembra 2028, za katere so kumulativno izpolnjeni ti pogoji:

a) delodajalci v gradbenem sektorju opravljajo dejavnosti, ki obsegajo:

(i) gradbeno dejavnost, opredeljeno s šifro CAEN 41.42.43 – oddelek F – Gradbeništvo;

(ii) sektorje proizvodnje gradbenih materialov, opredeljene s temi šiframi CAEN:

2312 – Obdelava in preoblikovanje ravnega stekla;

2331 – Proizvodnja keramičnih ploščic in oblog;

2332 – Proizvodnja strešnikov, opeke in drugih gradbenih izdelkov iz žgane gline;

2361 – Proizvodnja betonskih izdelkov za gradbeništvo;

2362 – Proizvodnja izdelkov iz mavca za gradbeništvo;

2363 – Proizvodnja sveže betonske mešanice;

2364 – Proizvodnja malte;

2369 – Proizvodnja drugih izdelkov iz betona, cementa, mavca;

2370 – Obdelava naravnega kamna;

2223 – Proizvodnja izdelkov iz plastičnih mas za gradbeništvo;

1623 – Stavbno mizarstvo in tesarstvo;

2512 – Proizvodnja kovinskega stavbnega pohištva;

2511 – Proizvodnja kovinskih konstrukcij in njihovih delov;

0811 – Pridobivanje kamna;

- 0812 – Pridobivanje gramoza in peska;
- 2351 – Proizvodnja cementa;
- 2352 – Proizvodnja apna in mavca;
- 2399 – Proizvodnja drugih nekovinskih mineralnih izdelkov;
- (iii) 711 – Arhitekturno in tehnično projektiranje in s tem povezano svetovanje;
- b) delodajalci ustvarjajo promet iz dejavnosti pod točko a) in drugih dejavnosti v gradbenem sektorju, ki znaša vsaj 80 % skupnega prometa. Za nove gospodarske družbe, ki so od januarja 2019 vpisane v sodni register, se promet izračuna od začetka leta, vključno z mesecem, v katerem se uporabi oprostitev; za gospodarske družbe, ki obstajajo 1. januarja vsako leto, pa se kot podlaga za izračun šteje skupni promet, dosežen v preteklem davčnem letu. Za gospodarske družbe, ki obstajajo 1. januarja vsako leto in so z opravljanjem dejavnosti iz točke a) v prejšnjem davčnem letu ustvarile 80 % ali več skupnega prometa, se davčne olajšave odobrijo za celotno obdobje tekočega leta, za gospodarske družbe, ki obstajajo na isti datum, in ki niso ustvarile tega minimalnega prometa, se uporabi načelo novo ustanovljenih gospodarskih družb. Ta promet je ustvarjen na podlagi pogodbe ali naročila in obsega delovno silo, materiale, orodja, prevoz, opremo, elemente in druge pomožne dejavnosti, potrebne za izvajanje dejavnosti iz točke a). Promet obsega tako ustvarjeno proizvodnjo kot tudi proizvodnjo, ki se ne obračuna;
- c) bruto mesečni dohodki iz zaposlitve in dohodki, izenačeni z njimi, navedeni v členu 76, od (1) do (3), ki jih dosežejo fizične osebe, za katere se uporablja oprostitev, se izračunajo na podlagi bruto plače za 8 ur dela na dan v višini vsaj 3000 RON na mesec. Oprostitev se uporablja za bruto mesečni dohodek iz zaposlitve in dohodek, izenačen z njim, kakor je naveden v členu 76, od (1) do (3), ki ga dosežejo fizične osebe, do največ 30.000 RON. Na del bruto mesečnega dohodka, ki presega 30.000 RON, se davčne olajšave ne uporabljajo;
- d) oprostitev se uporablja v skladu z navodili skupne uredbe ministra za finance, ministra za delo in socialno pravičnost ter ministra za zdravje iz člena 147(17); izjava o obveznostih plačila socialnih prispevkov, davku od dohodkov in poimenskem seznamu zavarovanih oseb je častna izjava o izpolnjevanju pogojev za uporabo oprostitve;
- e) postopek za izračun prometa iz točke b) za uporabo davčne olajšave je določen z uredbo predsednika nacionalne komisije za strategijo in programiranje, ki bo objavljena na spletni strani tega upravnega organa.

Uredba ministra za finance št. 611/2019, Priloga 6, osmi odstavek

„Davčne olajšave iz člena 60(5), člena 138¹, člena 154(1)(r) in člena 220³(2) davčnega zakonika se ne odobrijo za dohodke iz zaposlitve in dohodke, izenačene z njimi, ki jih dosežejo napoteni delavci.“

Uredba ministra za finance [št.] 2165/2019 o odobritvi vzorca, vsebine in načina prenosa ter upravljanja obrazca 112 „Obračun obveznosti plačila prispevkov za socialno varnost in davka od dohodkov ter imenski seznam zavarovanih oseb“, Priloga 6, osmi odstavek

„Davčne olajšave iz člena 60(5), člena 138¹, člena 154(1)(r) in člena 220³(2) davčnega zakonika se ne odobrijo za dohodke iz zaposlitve in dohodke, izenačene z njimi, ki jih dosežejo napoteni delavci.“

Pravna podlaga [prava Unije], ki naj bi se uporabljala v obravnavani zadevi

C. Po mnenju predložitvenega sodišča se pravo [Unije] uporablja prednostno, predlog tožeče družbe pa temelji na določbah členov 26 in 56 PDEU ter na Direktivi 2006/123/ES [...] (ni prevedeno) o storitvah na notranjem trgu, ki napotuje na člen 26 PDEU.

Člen 26 (prejšnji člen 14 PES)

1. Unija sprejme ukrepe za vzpostavitev ali zagotavljanje delovanja notranjega trga v skladu z ustreznimi določbami Pogodb.
2. Notranji trg zajema območje brez notranjih meja, na katerem je v skladu z določbami Pogodb zagotovljen prost pretok blaga, oseb, storitev in kapitala.
3. Svet na predlog Komisije določi smernice in pogoje, potrebne za zagotavljanje uravnoteženega napredka na vseh zadevnih področjih.

Člen 56 PDEU

Člen 56 (prejšnji člen 49 PES)

V okviru določb, navedenih v nadaljevanju, se omejitve svobode opravljanja storitev v Uniji prepovejo za državljane držav članic, ki imajo sedež v eni od držav članic, vendar ne v državi osebe, ki so ji storitve namenjene.

Evropski parlament in Svet lahko po rednem zakonodajnem postopku odločita, da se določbe tega poglavja uporabljajo tudi za državljane tretje države, ki opravljajo storitve in imajo sedež v Uniji.

Direktiva 2006/123/ES [...] (ni prevedeno) o storitvah na notranjem trgu

Člen 20 Nediskriminacija

1. Države članice zagotovijo, da za prejemnika ne veljajo diskriminatorne zahteve na osnovi njegovega državljanstva ali prebivališča.

2. Države članice zagotovijo, da splošni pogoji za dostop do storitev, ki jih ponudnik da na voljo širši javnosti, ne vsebujejo diskriminatornih določb zaradi državljanstva ali prebivališča prejemnika in da hkrati ne preprečujejo možnosti različnih pogojev dostopa v primerih, kjer so te razlike upravičene na podlagi objektivnih meril.

Glede na zgoraj navedeno in zakonodajo, ki se uporablja, se lahko z lahkoto ugotovi, da romunski zakonodajalec različno obravnava [...] (ni prevedeno), z davčnega vidika [...] (ni prevedeno), romunske gospodarske družbe, ki opravljajo pridobitne dejavnosti na ozemlju romunske države, in tiste, ki jih opravljajo na ozemlju drugih držav [članic EU], tako [da tožeča družba], ki je opravljala storitve predvsem na ozemlju Avstrije in Nemčije, ni upravičena do davčnih oprostitev, do katerih so upravičene druge družbe v gradbenem sektorju, ki opravljajo dejavnost na ozemlju romunske države.

Taka normativna usmeritev je v nasprotju z enim od glavnih ciljev Evropske unije, ki je vzpostavitev notranjega trga, ker se za vsako družbo, ki opravlja dejavnosti zunaj ozemlja romunske države, uporablja precej višja obdavčitev kot za družbe, ki opravljajo dejavnosti na ozemlju romunske države, davčna politika, ki odvrta vse družbe v gradbenem sektorju od opravljanja storitev zunaj ozemlja romunske države, pa je dejansko velika ovira za uresničevanje skupnega trga [...] (ni prevedeno).

D. SKLEPNE UGOTOVITVE

Nacionalno sodišče je zato odločilo, da Sodišču Evropske unije v skladu s členom 267 PDEU zastavi to vprašanje za predhodno odločanje:

[...] (NI PREVEDENO)

IZ TEH RAZLOGOV JE V IMENU ZAKONA ODREDILO

Predlogu tožeče družbe NORD VEST PRO SANI PRO SRL, da se Sodišču Evropske unije zastavi vprašanje za predhodno odločanje, se ugoti.

V skladu s členom 267 Pogodbe o delovanju Evropske unije se Sodišču Evropske unije zastavi to vprašanje za predhodno odločanje:

Ali je treba zgoraj navedene določbe [prava Evropske unije] razlagati [tako], da nasprotujejo ali ne nasprotujejo pravni ureditvi, kakršna je ta iz obravnavane zadeve, po kateri lahko romunski zakonodajalec romunske gospodarske družbe, ki opravljajo pridobitne dejavnosti na ozemlju romunske države, in tiste, ki jih opravljajo na ozemlju drugih držav [članic EU], z davčnega vidika različno obravnava, tako da tožeča družba, ki je opravljala storitve predvsem na ozemlju Avstrije in Nemčije, ni upravičena do davčnih oprostitev, do katerih so

upravičene druge družbe v gradbenem sektorju, ki svojo dejavnost opravljajo na ozemlju romunske države?

[...] (NI PREVEDENO)

[...] (ni prevedeno) [postopek, podpisi]

DELOVNI DOKUMENT