



-Anularea în parte a Deciziei de impunere nr. F/SM 178/10.05.2021 și a Raportului de inspecție fiscală F/SM 167/10.05.2021, emise de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj Napoca, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Satu Mare.

-Anularea Deciziei nr.338 din 18.10.2021 privind soluționarea contestației emisă de Serviciul Soluționare Contestații 2 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Cluj Napoca.

## **TRIBUNALUL**

în temeiul articolului 267 privind Tratatul privind Funcționarea Uniunii Europene formuleaza

### **CERERE DE HOTARARE PRELIMINARA**

#### **A.CIRCUMSTANTELE CAUZEL.CADRUL PROCESUAL.STAREA DE FAPT.**

Întrebarea nr. 1. Directiva 2006/123/CE/12-dec-2006 privind serviciile în cadrul pieței interne, permite un tratament diferențiat a organelor fiscale dintr-un stat membru UE fața de societăți comerciale — prestatoare de servicii, având în vedere locul desfășurării activității, în condițiile în care:

(i) dacă societatea își desfășoară activitatea pe teritoriul statului român beneficiază de o serie de scutiri de impozit, iar dacă își desfășoară activitatea pe teritoriul Uniunii Europene nu beneficiază de acest regim fiscal?

Întrebarea nr. 2. Libertatea de a presta servicii pe teritoriul UE, respectiv dezideratul UE de a crea o piață internă , prevăzute de art. 26 și 56 din TFUE, se opune unei practici administrative a organelor fiscale din România, care:

(i) în situații identice din punct de vedere fiscal, impozitează diferit societăți comerciale care desfășoară activități în sectorul construcțiilor, având în vedere dacă activitatea a fost desfășurată pe teritoriul statului român, în această ipoteză ar beneficia de scutiri, sau dacă își desfășoară activitatea în afara teritoriul statului român, în această ipoteză nu mai beneficiază de scutiri?

Întrebarea nr. 3. Prin acest tratament diferențiat a salariaților detașați se încalcă libertatea de a presta servicii pe teritoriul UE, fiind în realitate o barieră fiscală în crearea unei piețe interne?

În conformitate cu prevederile art. 94 din Regulamentul de procedura a Curții de Justiție a Uniunii Europene înțelegem să expunem următoarele

#### **Starea de fapt**

A. La societatea reclamantă s-a efectuat un control din partea organelor fiscale, în urma căruia s-a emis o decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.

F-SM 178/10.05.2021, în urma încheierii Raportului de Inspecție Fiscala nr. F-SM 167/10.05.2021, s-a apreciat ca "pentru angajații care efectuează prestări de servicii în Germania și Austria, societatea nu beneficiază de scutirea prevăzută la art. 60, pct. 5 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, privind impozitul pe veniturile din salarii, aplicabil fiind cel de 10% în conformitate cu art. 78 alin. (2) litera a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, de aici rezultând o diferență de 59.065 lei.

De asemenea, potrivit prevederilor Ordinului nr. 611/2019 din 31.01.2019 și a Ordinului nr. 2165/837/743/2019 din 10 mai 2019 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului 112, în Anexa 6 Instrucțiuni de completare a formularului 112 "Declarație privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate" se precizează: "Facilitățile fiscale prevăzute la art. 60 pct. 5, art. 138A1, art. 154 alin. (1) lit. r) și art. 220A3 alin. (2) din Codul fiscal nu se acordă pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor realizate de salariații detașați".

Tot în acest sens, instituțiile părâte au considerat că pentru angajații care efectuează prestări de servicii în Germania și Austria, societatea nu beneficiază de scutirile prevăzute la art. 154 alin. (1) lit. r) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cota contribuției de asigurări sociale de sănătate fiind cea de 10% în conformitate cu art. 156 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, din acest considerent rezultând o diferență de 194.882 lei.

În ceea ce privește scutirile prevăzute la art. 138 ind.1 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal s-a considerat că nu sunt aplicabile societății subscrise, astfel cota contribuție de asigurări sociale fiind cea de 25% în conformitate cu art. 138 lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, care stipulează: „Cotele de contribuții de asigurări sociale sunt următoarele: a) 25% datorată de către persoanele fizice care au calitatea de angajați sau pentru care există obligația plății contribuției de asigurări sociale”, motiv pentru care s-a stabilit o diferență de contribuție în valoare de 77.959 de lei.

În cele din urmă, instituția pârâtă a considerat că societatea a aplicat în mod eronat facilitățile în domeniul construcțiilor pentru salariații care lucrează în Germania și Austria, declarând contribuția asiguratorie pentru munca datorată de către persoanele fizice și juridice care își desfășoară activitatea în domeniul construcțiilor. În acest sens s-a constatat faptul că societatea a calculat corect contribuția asiguratorie pentru munca în suma de 17.544 lei, prin aplicarea procentului de 2,25% conform art. 220 ind. 3 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în cazul angajaților care au lucrat în Germania și Austria în perioada 01.10.2019-28.02.2021, dar a declarat-o în cazul acestora în mod eronat ca "facilitate în domeniul construcțiilor" în contul "Contribuției asiguratorii pentru munca datorată de persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori și care desfășoară activitatea în domeniul construcțiilor.

În esență, toate aceste corecții au fost dispuse deoarece instituția pârâtă a considerat că din nota de fundamentare care stă la baza emiterii O.U.G. nr. 114/2018 rezulta ca scopul emiterii acestui act normativ era acela de a sprijini activitatea sectorului construcții în România, astfel în spiritul legii, facilitățile au fost acordate în condițiile în care activitatea în construcții se desfășoară pe teritoriul național.

#### **Temeiul legal de aplicare a contravenției din legislația națională**

B. In cuprinsul acțiunii în contencios administrativ temeiul legal în baza căreia a fost emis decizia de impunere sunt art. 60 alin. 60 pct. 5 Codul Fiscal coroborat cu prevederile Ordinului nr. 611/2019 din 31.01.2019 și a Ordinului nr. 2165/837/743/2019 din 10 mai 2019 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului 112, în Anexa 6 Instrucțiuni de completare a formularului 112 .

Art. 60: Scutiri

5. persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), în perioada 01.01.2019-31.12.2028, inclusiv pentru care sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

a) angajatorii desfășoară activități în sectorul construcții care cuprind:

(1) (i) activitatea de construcții definită la codul CAEN 41.42.43 - secțiunea F Construcții;

(2) (ii) domeniile de producere a materialelor de construcții, definite de următoarele coduri CAEN:

2312 - Prelucrarea și fasonarea sticlei plate;

2331 - Fabricarea plăcilor și datelor din ceramică;

2332 - Fabricarea cărămizilor, țiglelor și altor produse pentru construcții din argilă arsă;

2361 - Fabricarea produselor din beton pentru construcții;

2362 - Fabricarea produselor din ipsos pentru construcții;

2363 - Fabricarea betonului;

2364 - Fabricarea mortarului;

2369 - Fabricarea altor articole din beton, ciment și ipsos;

2370 - Tăierea, fasonarea și finisarea pietrei;

2223 - Fabricarea articolelor din material plastic pentru construcții;

1623 - Fabricarea altor elemente de dulgherie și tâmplărie pentru construcții;

2512 - Fabricarea de uși și ferestre din metal;

2511 - Fabricarea de construcții metalice și părți componente ale structurilor metalice;

0811 - Extracția pietrei ornamentale și a pietrei pentru construcții, extracția pietrei calcaroase, ghipsului, cretei și a ardezicii;

0812 - Extracția pietrișului și nisipului;

2351 - Fabricarea cimentului;

2352 - Fabricarea varului și ipsosului;

2399 - Fabricarea altor produse din minerale nemetale n.c.a.;

(3) (iii) 711- Activitati de arhitectura, inginerie si servicii de consultanta si tehnica

b) angajatorii realizează cifră de afaceri din activitățile menționate la lit. a) și alte activități specifice domeniului construcții în limita a cel puțin 80% din cifra de afaceri totală. Pentru societățile comerciale nou-înființate, respectiv înregistrate la registrul comerțului începând cu luna ianuarie a anului 2019, cifra de afaceri se calculează cumulativ de la începutul anului, inclusiv luna în care se aplică scutirea, iar pentru societățile comerciale existente la data de 1 ianuarie a fiecărui an se consideră ca bază de calcul cifra de afaceri realizată cumulativ pe anul fiscal anterior. Pentru societățile comerciale existente la data de 1 ianuarie al fiecărui an care au avut o cifră de afaceri din activitățile menționate la lit. a) realizată cumulativ pe anul fiscal anterior de peste 80% inclusiv, facilitățile fiscale se vor acorda pe toată durata anului în curs, iar pentru societățile comerciale existente la aceeași dată care nu realizează această limită minimă a cifrei de afaceri se va aplica principiul societăților comerciale nou-înființate. Această cifră de afaceri se realizează pe bază de contract sau comandă și acoperă manoperă, materiale, utilaje, transport, echipamente, dotări, precum și alte activități auxiliare necesare activităților menționate la lit. a). Cifra de afaceri va cuprinde inclusiv producția realizată și nefacturată

c) veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), realizate de persoanele fizice pentru care se aplică scutirea sunt calculate la un salariu brut de încadrare pentru 8 ore de muncă/zi de minimum 3.000 lei lunar. Scutirea se aplică pentru sumele din venitul brut lunar de până la 30.000 lei, obținut din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), realizate de persoanele fizice. Partea din venitul brut lunar ce depășește 30.000 lei nu va beneficia de facilități fiscale;

d) scutirea se aplică potrivit instrucțiunilor la ordinul comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii și justiției sociale și al ministrului sănătății, prevăzut la art. 147 alin. (17), iar Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate reprezintă declarație pe propria răspundere pentru îndeplinirea condițiilor de aplicare a scutirii;

e) mecanismul de calcul al cifrei de afaceri prevăzut la lit. b), în vederea aplicării facilității fiscale; se va stabili prin ordin al președintelui Comisiei Naționale de Strategie și Prognoză, care se va publica pe site-ul instituției.

#### **Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 611/2019 — Anexa nr. VI, Cap. 1, pct.8**

„Facilitățile fiscale prevăzute la art. 60 pct. 5, art. 1381, art. 154 alin. (1) lit. r) și art. 2203 alin. (2) din Codul fiscal nu se acordă pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor realizate de salariații detașați.”

#### **Ordinul Ministrului Finanțelor Publice 2165/2019 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului 112 ”Declarație privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate — anexa VI punctul O**

Facilitățile fiscale prevăzute la art. 60 pct. 5, art. 1381, art. 154 alin. (1) lit. r) și art. 2203 alin. (2) din Codul fiscal nu se acordă pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor realizate de salariații detașați..

**Temeiul legal comunitar care ar fi aplicabil în cauză**

C. Din punctul nostru de vedere legislația comunitară se aplică prioritar și demersul inițiat de societatea reclamanta a fost întemeiat pe baza prevederilor 26 și 56 din TFUE, respectiv Directiva 2006/123/CE/12-dec-2006 privind serviciile în cadrul pieței interne care indică : Art.26 T.F.U.E.

Art.26 ( ex.-articolul 14TCE)

(1) Uniunea adoptă măsurile pentru instituirea sau asigurarea funcționării pieței interne, în conformitate cu dispozițiile incidente ale tratatelor.

(2) Piața internă cuprinde un spațiu fără frontiere interne, în care libera circulație a mărfurilor, a persoanelor, a serviciilor și a capitalurilor este asigurată în conformitate cu dispozițiile tratatelor.

(3) Consiliul, la propunerea Comisiei, definește orientările și condițiile necesare asigurării unui progres echilibrat în toate sectoarele vizate.

Art. 56 T.F.U.E.

Art. 56: (ex-articolul 49 TCE)

În conformitate cu dispozițiile ce urmează, sunt interzise restricțiile privind libera prestare a serviciilor în cadrul Uniunii cu privire la resortisanții statelor membre stabiliți într-un alt stat membru decât cel al beneficiarului serviciilor.

Parlamentul European și Consiliul, hotărând în conformitate cu procedura legislativă ordinară, pot extinde beneficiul dispozițiilor prezentului capitol la prestatorii de servicii care sunt resortisanți ai unui stat terț și sunt stabiliți în cadrul Uniunii.

Directiva 2006/123/CE/12-dec-2006 privind serviciile în cadrul pieței interne

Art. 20: Nediscriminare

(1) Statul membru se asigură că beneficiarul nu este supus unor cerințe discriminatorii bazate pe cetățenie ori naționalitate sau pe locul de reședință ori sediul acestuia.

(2) Statele membre se asigură că condițiile generale de acces la un serviciu care sunt puse la dispoziția publicului de către prestator nu conțin condiții discriminatorii referitoare la cetățenie ori naționalitate sau locul de reședință ori sediul beneficiarului, însă fără a aduce atingere posibilității prevederii unor diferențe între condițiile de acces în cazul în care acele diferențe sunt justificate în mod direct prin criterii obiective.

Având în vedere starea de fapt expusa anterior și legislația aplicabilă în materie se poate lesne observa că legiuitorul român tratează diferit, din punct de vedere fiscal, societățile comerciale românești care desfășoară activități lucrative pe teritoriul statului român sau pe teritoriul altor state comunitare, astfel subscrisa societate care am furnizat servicii preponderent pe teritoriul Austriei și Germaniei nu beneficiem de scutiri fiscale de care beneficiază alte societăți în sectorul construcțiilor care își desfășoară activitatea pe teritoriul statului român.

O astfel de abordare legislativă contravine unuia dintre dezideratele principale ale Uniunii Europene și anume realizarea unei piețe interne, deoarece orice societate care realizează activității în afara teritoriului statului român este impozitat mult mai ridicat, decât societățile care desfășoară activității pe teritoriul statului român, politică fiscală care duce la descurajarea oricărei societăți din domeniul construcțiilor să presteze servicii în afara teritoriului statului român, fiind practic un impediment major în realizarea unei piețe comunitare comune.

## D. CONCLUZII

In consecinta, instanta nationala apreciaza ca in lumina art.267 TFUE se impune sesizarea cu titlu preliminar a Curtii de Justitie a Uniunii Europene cu urmatoarea intrebare preliminara:

Dispozitiile comunitare amintite mai sus pot fi interpretate ca se opun/nu se opun unei situatii juridice precum cea din speta de fata conform careia legiuitorul roman poate trata diferit, din punct de vedere fiscal, societățile comerciale românești care desfășoară activități lucrative pe teritoriul statului român sau pe teritoriul altor state comunitare, astfel societatea reclamanta care a furnizat servicii preponderent pe teritoriul Austriei și Germaniei nu beneficiaza de scutiri fiscale de care beneficiază alte societăți în sectorul construcțiilor care își desfășoară activitatea pe teritoriul statului român.

### PENTRU ACESTE MOTIVE, ÎN NUMELE LEGII DISPUNE

Admite cererea de sesizare a Curtii de Justitie a Uniunii Europene formulata de catre reclamanta NORD VEST PRO SANI PRO SRL.

In temeiul art.267 din Tratatul privind Functionarea Uniunii Europene sesizeaza Curtea de Justitie a Uniunii Europene cu urmatoarea intrebare preliminara:

*1. Dispozitiile comunitare amintite mai sus pot fi interpretate ca se opun/nu se opun unei situatii juridice precum cea din speta de fata conform careia legiuitorul roman poate trata diferit, din punct de vedere fiscal, societățile comerciale românești care desfășoară activități lucrative pe teritoriul statului român sau pe teritoriul altor state comunitare, astfel societatea reclamanta care a furnizat servicii preponderent pe teritoriul Austriei și Germaniei nu beneficiaza de scutiri fiscale de care beneficiază alte societăți în sectorul construcțiilor care își desfășoară activitatea pe teritoriul statului român.*

In temeiul art. 412 alin.1 pct.7 C.proc.civ., suspenda judecarea cauzei pana la pronuntarea de catre Curtea de Justitie a Uniunii Europene a hotararii preliminare.

Pronunțată în ședința publică din data de 02 Iunie 2022.

Președinte,  
Ramona Maria Elena Cadar

Grefier,  
Irinca Cionca

Red.R.M.E.C. 08 Iunie 2022

Tehnored.I.C. 08 Iunie 2022

Com.3 ex.cu- SC NORD VEST PRO SANI PRO SRL, DGRFP Cluj Napoca si AJFP Satu Mare