

Věc C-387/22

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

10. června 2022

Předkládající soud:

Tribunalul Satu Mare (Rumunsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

2. června 2022

Žalobkyně:

Nord Vest Pro Sani Pro SRL

Žalovaní:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Satu Mare

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[omissis]

TRIBUNALUL SATU MARE
SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
(soud v Satu Mare, druhý občanskoprávní senát příslušný v oblasti správních a
daňových sporů, Rumunsko)

[omissis]

ROZHODNUTÍ
po veřejném jednání dne 2. června 2022

[omissis]

Správní a daňová žaloba podaná žalobkyní NORD VEST PRO SANI PRO SRL [omissis] proti žalovaným ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE SATU MARE (župní správa veřejných financí v Satu Mare, Rumunsko) [omissis] [omissis] a DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA SERVICIUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 2 (generální regionální finanční ředitelství v Kluži-Napoce, útvár

pro vyřizování stížností 2, Rumunsko) [omissis], která se týká napadení správních daňových aktů.

[omissis]

[omissis]

[procesní záležitosti vnitrostátního práva]

Předmět věci - žaloba proti správním daňovým aktům:

- Částečné zrušení platebního výměru č. F/SM 178/10.05.2021 a zprávy o daňové kontrole č. F/SM 167/10.05.2021, které vydalo generální regionální finanční ředitelství v Kluži-Napoce, župní správa veřejných financí v Satu Mare.

- Zrušení rozhodnutí č. 338 ze dne 18. října 2021, kterým bylo rozhodnuto o správních stížnostech, vydané útvarem pro vyřizování stížností 2 zřízeném u generálního regionálního finančního ředitelství v Kluži-Napoce.

TRIBUNALUL (soud)

na základě článku 267 Smlouvy o fungování Evropské unie Evropská unie
formuluje následující

ŽÁDOST O ROZHODNUTÍ O PŘEDBĚŽNÉ OTÁZCE

A. Skutkový stav

[omissis]

[otázky navržené žalobkyní, přeformulované předkládajícím soudem ve výroku]

V souladu s článkem 94 jednacího řádu Soudního dvora Evropské unie uvádí zdejší soud následující:

Skutkový stav

A. Daňové orgány provedly u žalující společnosti kontrolu, na základě které byl vydán platební výměr č. F-SM 178/10.05.2021 na hlavní daňové dluhy týkající se rozdílů v základech daně zjištěných v rámci daňové kontroly u právnických osob [omissis] (.) [omissis] Na základě vypracování zprávy o daňové kontrole č. F/SM 167/10.05.2021 bylo stanoveno, že „ve vztahu k zaměstnancům, kteří vykonávají práci v Německu a Rakousku, společnost nemá nárok na osvobození stanovené v čl. 60 bodě 5 Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zákon č. 227/2015, jímž se zavádí daňový zákoník), pokud jde o daň z příjmů ze závislé činnosti, a že použitelná [sazba] je sazba 10 % podle čl. 78 odst. 2 písm. a) zákona č. 227/2015,

jímž se zavádí daňový zákoník, což zakládá rozdíl ve výši 59 065 rumunských lei (RON).

Dále bylo v souladu s ustanoveními rozhodnutí č. 611/2019 ze dne 31. ledna 2019 a rozhodnutí č. 2165/837/743/2019 ze dne 10. května 2019 o schválení vzoru, obsahu, způsobu předávání a správě tiskopisu 112, příloha č. 6 – Pokyny k vyplnění tiskopisu 112 „Prohlášení o povinnosti platit pojistné na sociální zabezpečení, daň z příjmů a jmenovitá evidence pojištěnců“ upřesněno následující: „Daňové úlevy uvedené v čl. 60 odst. 5, článku 138¹, čl. 154 odst. 1 písm. r) a čl. 220³ odst. 2 daňového zákoníku se neposkytují na příjmy ze závislé činnosti a obdobné příjmy dosažené vyslanými zaměstnanci“.

V tomto ohledu žalované správní orgány rovněž uvedly, že ve vztahu k zaměstnancům pracujícím v Německu a Rakousku společnost nemá nárok na osvobození stanovené v čl. 154 odst. 1 písm. r) zákona č. 227/2015, jímž se zavádí daňový zákoník a že sazba pojistného na zdravotní pojištění je 10 % podle článku 156 zákona č. 227/2015, jímž se zavádí daňový zákoník, což zakládá rozdíl ve výši 194 882 RON.

Pokud jde o osvobození stanovená v čl. 138¹ odst. 1 zákona č. 227/2015, jímž se zavádí daňový zákoník, bylo stanoveno, že se na [žalující] společnost nevztahují, a tudíž sazba pojistného na sociální zabezpečení činí 25 % podle čl. 138 písm. a) zákona č. 227/2015, jímž se zavádí daňový zákoník, který uvádí, že: „Sazby příspěvků na sociální zabezpečení jsou následující: a) 25 % platí fyzické osoby, které mají postavení zaměstnanců nebo které mají povinnost platit příspěvky na sociální zabezpečení“ –; z tohoto důvodu byl stanoven rozdíl příspěvků ve výši 77 959 RON.

Závěrem žalovaný správní orgán stanovil, že tato společnost nesprávně uplatnila úlevy pro odvětví stavebnictví na zaměstnance pracující v Německu a Rakousku, když vykázala příspěvek na sociální zabezpečení za práci, který platí fyzické a právnické osoby pracující v odvětví stavebnictví. V tomto ohledu bylo zjištěno, že společnost správně vypočetla příspěvek na sociální zabezpečení za práci ve výši 17 544 RON s použitím sazby 2,25 % podle čl. 220³ odst. 1 zákona č. 227/2015, jímž se zavádí daňový zákoník, v případě zaměstnanců, kteří v období od 1. října 2019 do 28. února 2021 pracovali v Německu a Rakousku, ale v jejich případě na účtu „Příspěvek na sociální zabezpečení pracovníků, který jsou povinny platit fyzické a právnické osoby, které mají postavení zaměstnavatele a podnikají v odvětví stavebnictví“ nesprávně vykázala „úlevy v odvětví stavebnictví“.

Všechny tyto opravy byly v podstatě provedeny z toho důvodu, že žalovaný správní orgán měl za to, že z důvodové zprávy, která byla podkladem pro přijetí O.U.G [Ordonanța de urgență a Guvernului] č. 114/2018 (nařízení vlády s mocí zákona č. 114/2018), vyplývá, že účelem přijetí tohoto normativního aktu byla podpora činnosti stavebního odvětví v Rumunsku; úmyslem zákonodárce tedy bylo poskytnout úlevy pro případ, kdy je stavební činnost prováděna na tuzemském území.

Právní základ pro konstatování správního deliktu ve vnitrostátním právu

B. V rámci soudního řízení správního je právní základ platebního výměru [tvořen] čl. 60 bodem 5 daňového zákoníku ve spojení s ustanoveními rozhodnutí č. 611/2019 ze dne 31. ledna 2019 a rozhodnutí č. 2165/837/743/2019 ze dne 10. května 2019 o schválení vzoru, obsahu, způsobu předávání a správě tiskopisu 112, příloha 6 – Pokyny k vyplnění tiskopisu 112.

Článek 60 – Osvobození

5. fyzické osoby pokud jde o příjmy ze závislé činnosti nebo obdobné příjmy uvedené v čl. 76 odst. 1 až 3, v období od 1. ledna 2019 do 31. prosince 2028 včetně, u nichž jsou kumulativně splněny následující podmínky:

a) zaměstnavatelé vykonávají v odvětví stavebnictví činnosti, které zahrnují:

(i) stavební činnost definovanou v kódu CAEN 41.42.43 - oddíl F - Stavebnictví;

(ii) odvětví výroby stavebních materiálů definovaná následujícími kódy CAEN:

2312 - Tvarování a zpracování plochého skla;

2331 - Výroba keramických dlaždic a desek pro podlahy a stěny;

2332 - Výroba pálených zdicích materiálů, tašek, dlaždic a podobných výrobků;

2361 - Výroba betonových výrobků pro stavební účely;

2362 - Výroba sádrových výrobků pro stavební účely;

2363 - Výroba betonu připraveného k lití;

2364 - Výroba malt;

2369 - Výroba ostatních betonových, sádrových a cementových výrobků;

2370 - Řezání, tvarování a konečná úprava kamenů;

2223 - Výroba plastových výrobků pro stavebnictví;

1623 - Výroba ostatních výrobků stavebního truhlářství a tesařství;

2512 - Výroba kovových dveří a oken;

2511 - Výroba kovových konstrukcí a jejich dílů;

0811 - Dobývání kamene pro výtvarné nebo stavební účely, vápence, sádrovce, křída a břidlice;

0812 - Provoz pískoven a štěrkopískoven;

2351 - Výroba cementu;

2352 - Výroba vápna a sádry;

2399 - Výroba ostatních nekovových minerálních výrobků j. n.;

(iii) 711 - Architektonické a inženýrské činnosti a související technické poradenství;

b) zaměstnavatelé dosahují obratu z činností uvedených v písmenu a) a dalších činností specifických pro odvětví stavebnictví, a to ve výši nejméně 80 % celkového obratu. U nově založených obchodních společností, tedy společností zapsaných do obchodního rejstříku od ledna 2019, se obrát počítá od počátku roku včetně měsíce, ve kterém se osvobození uplatňuje, a u obchodních společností existujících k 1. lednu každého roku se za základ výpočtu bere kumulovaný obrát dosažený v předchozím zdaňovacím období. Obchodním společností existujícím k 1. lednu každého roku, které v předchozím zdaňovacím období dosáhly kumulativního obratu 80 % nebo více z činností uvedených pod písmenem a), bude daňová úleva poskytnuta na celé období probíhajícího roku a na obchodní společnosti existující ke stejnému datu, které nedosáhly této minimální hranice obratu, se uplatní zásada nově založených obchodních společností. Tohoto obratu je dosahováno na základě smlouvy nebo objednávky a zahrnuje práci, materiál, nástroje, dopravu, zařízení, vybavení a další pomocné činnosti nezbytné pro výkon činností uvedených v písmenu a). Obrát zahrnuje jak realizovanou, tak nevyfakturovanou produkci;

c) hrubý měsíční příjem ze závislé činnosti a obdobné příjmy podle čl. 76 odst. 1 až 3 dosažené fyzickými osobami, na které se vztahuje osvobození, se vypočítá z hrubé mzdy za 8 pracovních hodin denně ve výši nejméně 3 000 RON měsíčně. Osvobození se vztahuje na částky hrubého měsíčního příjmu ze závislé činnosti a obdobné příjmy podle čl. 76 odst. 1 až 3 dosažené fyzickými osobami, a to až do výše 30 000 RON. Na část hrubého měsíčního příjmu přesahující 30 000 RON se daňová úleva nevztahuje.

d) osvobození se uplatňuje v souladu s pokyny společné vyhlášky ministra financí, ministra práce a sociálních věcí a ministra zdravotnictví stanovené v čl. 147 odst. 17 a prohlášení o povinnosti platit pojistné na sociální zabezpečení, daň z příjmů a jmenovitá evidence pojištěnců představuje čestné prohlášení o splnění podmínek pro uplatnění osvobození;

e) postup výpočtu obratu uvedeného v písmenu b) pro účely uplatnění daňové úlevy je stanoven nařízením předsedy Národní komise pro strategii a plánování, které bude zveřejněno na internetových stránkách tohoto orgánu.

Vyhláška ministra financí č. 611/2019, příloha 6, osmý odstavec

„Daňové úlevy uvedené v čl. 60 bodě 5, článku 138¹, čl. 154 odst. 1 písm. r) a čl. 220³ odst. 2 daňového zákoníku se neposkytují na příjmy ze závislé činnosti a obdobné příjmy dosažené vyslanými zaměstnanci“.

Vyhláška ministra financí [č.] 2165/2019 o schválení vzoru, obsahu, způsobu předávání a správě tiskopisu 112 „Prohlášení o povinnosti platit pojistné na sociální zabezpečení, daň z příjmů a jmenovitá evidence pojištěnců“, příloha 6, osmý odstavec

„Daňové úlevy uvedené v čl. 60 bodě 5, článku 138¹, čl. 154 odst. 1 písm. r) a čl. 220³ odst. 2 daňového zákoníku se neposkytují na příjmy ze závislé činnosti a obdobné příjmy dosažené vyslanými zaměstnanci“.

Základ unijního práva pravděpodobně použitelného na projednávanou věc

C. Podle názoru zdejšího soudu se přednostně použije [unijní] právo, přičemž žaloba žalující společnosti se zakládá na ustanoveních článků 26 a 56 SFEU a zejména na směrnici 2006/123/ES [omissis] o službách na vnitřním trhu, která odkazuje na článek 26 SFEU.

Článek 26 (bývalý článek 14 Smlouvy o ES)

(1) Unie přijímá opatření určená k vytvoření nebo zajištění fungování vnitřního trhu v souladu s příslušnými ustanoveními Smluv.

(2) Vnitřní trh zahrnuje prostor bez vnitřních hranic, v němž je zajištěn volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu v souladu s ustanoveními Smluv.

(3) Rada na návrh Komise stanoví obecné zásady a podmínky nezbytné k zajištění vyváženého pokroku ve všech dotyčných odvětvích.

Článek 56 SFEU

Článek 56 (bývalý článek 49 Smlouvy o ES)

Podle následujících ustanovení jsou zakázána omezení volného pohybu služeb uvnitř Unie pro státní příslušníky členských států, kteří jsou usazeni v jiném členském státě, než se nachází příjemce služeb.

Evropský parlament a Rada mohou řádným legislativním postupem rozšířit použitelnost této kapitoly též na poskytovatele služeb, kteří jsou státními příslušníky třetích zemí a kteří jsou usazeni v Unii.

Směrnice 2006/123/ES [omissis] o službách na vnitřním trhu

Článek 20 Nepřípustnost diskriminace

1. Členské státy zajistí, aby příjemce nepodléhal diskriminačním požadavkům na základě své státní příslušnosti nebo místa bydliště.
2. Členské státy zajistí, aby obecné podmínky přístupu ke službám, které poskytovatel široké veřejnosti poskytuje, neobsahovaly žádná diskriminační ustanovení vztahující se ke státní příslušnosti nebo místu bydliště příjemce, aniž by však vylučovaly možnost zohlednit rozdíly v podmínkách přístupu, pokud jsou tyto rozdíly přímo opodstatněné objektivními kritérii.

Ve světle výše uvedených skutečností a použitelné právní úpravy lze podle všeho konstatovat, že rumunský zákonodárce přistupuje z daňového hlediska [omissis] k rumunským obchodním společnostem, které vykonávají výdělečnou činnost na území rumunského státu, odlišně [omissis] ve srovnání se společnostmi, které ji vykonávají na území jiných [členských] států [EU], v důsledku čehož [žalující společnost], která poskytovala služby převážně na území Rakouska a Německa, nemá nárok na osvobození od daně, na které mají nárok jiné společnosti v odvětví stavebnictví, které vykonávají svou činnost na území rumunského státu.

Taková právní úprava je v rozporu s jedním z hlavních cílů Evropské unie, tedy s vytvořením vnitřního trhu, neboť každá společnost, která vykonává činnost mimo území rumunského státu, podléhá mnohem vyššímu zdanění než společnosti, které vykonávají činnost na území rumunského státu, a daňová politika, která vede k tomu, že odrazuje jakoukoli společnost v odvětví stavebnictví od poskytování služeb mimo území rumunského státu, ve skutečnosti představuje významnou překážku vytvoření společného trhu [omissis].

D. ZÁVĚRY

V důsledku toho vnitrostátní soud rozhodl, že s ohledem na článek 267 SFEU musí být Soudnímu dvoru Evropské unie předložena následující předběžná otázka:

[omissis]

Z TĚCHTO DŮVODŮ, JMÉNEM ZÁKONA STANOVÍ NÁSLEDUJÍCÍ

Návrhu na předložení věci Soudnímu dvoru Evropské unie podanému žalobkyní NORD VEST PRO SANI PRO SRL se vyhovuje.

V souladu s článkem 267 Smlouvy o fungování Evropské unie se Soudnímu dvoru Evropské unie předkládá následující předběžná otázka:

Musí být výše uvedená ustanovení [unijního práva] vykládána [v tom smyslu], že brání/nebrání takové právní úpravě, jako je právní úprava v projednávané věci, podle které může rumunský zákonodárce z daňového hlediska zacházet s

rumunskými obchodními společnostmi, které vykonávají výtěžnou činnost na území rumunského státu, odlišně ve srovnání se společnostmi, které ji vykonávají na území jiných [členských] států [EU], v důsledku čehož žalující společnost, která poskytovala služby převážně na území Rakouska a Německa, nemá nárok na osvobození od daně, na které mají nárok jiné společnosti v odvětví stavebnictví, které vykonávají svou činnost na území rumunského státu?

[omissis]

[omissis] [řízení, podpisy]

PRACOVNÍ DOKUMENT