

Rechtssache C-387/22

Vorabentscheidungsersuchen

Eingangsdatum:

10. Juni 2022

Vorlegendes Gericht:

Tribunalul Satu Mare (Regionalgericht Satu Mare, Rumänien)

Datum der Vorlageentscheidung:

2. Juni 2022

Klägerin:

Nord Vest Pro Sani Pro SRL

Beklagte:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Satu Mare

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

... [nicht übersetzt]

TRIBUNALUL SATU MARE
SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
(Regionalgericht Satu Mare, Zweite Zivilabteilung für Verwaltungs- und
Abgabensachen)

... [nicht übersetzt]

BESCHLUSS

im Anschluss an die öffentliche Sitzung vom 2. Juni 2022

... [nicht übersetzt]

im anhängigen Verfahren in der Verwaltungs- und Abgabenstreitsache der NORD VEST PRO SANI PRO SRL ... [nicht übersetzt] gegen die ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE SATU MARE (Kreisverwaltung für öffentliche Finanzen Satu Mare) ... [nicht übersetzt] und die DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA SERVICIUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 2 (Regionale Generaldirektion für

öffentliche Finanzen Cluj-Napoca, Rechtsbehelfsstelle 2) ... [nicht übersetzt]
wegen Anfechtung von Steuerverwaltungsakten.

... [nicht übersetzt]

... [nicht übersetzt]

[Verfahrensfragen des innerstaatlichen Rechts]

Gegenstand der Rechtssache – Anfechtung von Steuerverwaltungsakten:

- Teilweise Nichtigklärung des Steuerbescheids Nr. F/SM 178/10.05.2021 und des Steuerprüfungsberichts F/SM 167/10.05.2021, erlassen von der Regionalen Generaldirektion für öffentliche Finanzen Cluj Napoca, Kreisverwaltung für öffentliche Finanzen Satu Mare.
- Nichtigklärung der Entscheidung Nr. 338 vom 18. Oktober 2021 über die Beschwerde der Rechtsbehelfsstelle 2 der Regionalen Generaldirektion für öffentliche Finanzen Cluj Napoca.

DAS GERICHT

stellt gemäß Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union folgendes

ERSUCHEN UM VORABENTSCHEIDUNG

A. UMSTÄNDE DER RECHTSSACHE. PROZESSUALER RAHMEN. SACHVERHALT.

... [nicht übersetzt]

[von der Klägerin vorgeschlagene Fragen, die vom vorlegenden Gericht im Tenor umformuliert worden sind]

Gemäß Art. 94 der Verfahrensordnung des Gerichtshofs der Europäischen Union stellt das vorlegende Gericht Folgendes fest:

Sachverhalt

A. Bei der Klägerin wurde von den Steuerbehörden eine Prüfung durchgeführt, in deren Folge ein Steuerbescheid über die Hauptsteuerverbindlichkeiten im Zusammenhang mit den bei der Steuerprüfung juristischer Personen Nr. F-SM 178/10.05.2021 ... [nicht übersetzt] festgestellten Unterschieden in den Besteuerungsgrundlagen erlassen wurde[.] [N]ach Erlass des Steuerprüfungsberichts Nr. F-SM 167/10.05.2021 wurde festgestellt, dass „das Unternehmen für Arbeitnehmer, die in Deutschland und Österreich

Dienstleistungen erbringen, nicht in den Genuss der in Art. 60 Nr. 5 der Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Gesetz Nr. 227/2015 über das Steuergesetzbuch) vorgesehenen Befreiung von der Einkommensteuer bei abhängig Beschäftigten kommt, wobei gemäß Art. 78 Abs. 2 Buchst. a des Gesetzes Nr. 227/2015 über das Steuergesetzbuch ein Satz von 10 % gilt, was zu einer Differenz von 59 065 Lei führt“.

Außerdem heißt es in den Bestimmungen des Erlasses Nr. 611/2019 vom 31. Januar 2019 und des Erlasses Nr. 2165/837/743/2019 vom 10. Mai 2019 über die Genehmigung des Musters, des Inhalts, der Vorlage und der Verwaltung des Formulars 112 in Anlage 6 – Anleitung zum Ausfüllen des Formulars 112 „Erklärung über die Verpflichtungen zur Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen, die Einkommensteuer und das Versichertenverzeichnis“: „Die in Art. 60 Nr. 5, Art. 138¹, Art. 154 Abs. 1 Buchst. r und Art. 220³ Abs. 2 des Steuergesetzbuchs vorgesehenen Steuererleichterungen werden nicht für Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit und diesen gleichgestellte Einkünfte entsandter Arbeitnehmer gewährt.“

Die beklagten Behörden vertraten in diesem Zusammenhang die Auffassung, dass das Unternehmen für Arbeitnehmer, die in Deutschland und Österreich Dienstleistungen erbrachten, nicht in den Genuss der in Art. 154 Abs. 1 Buchst. r des Gesetzes Nr. 227/2015 über das Steuergesetzbuch vorgesehenen Befreiungen komme und der Beitragssatz für die Krankenversicherung gemäß Art. 156 des Gesetzes Nr. 227/2015 über das Steuergesetzbuch 10 % betrage, was zu einer Differenz von 194 882 rumänischen Lei (RON) führe.

In Bezug auf die in Art. 138¹ Abs. 1 des Gesetzes Nr. 227/2015 über das Steuergesetzbuch vorgesehenen Befreiungen wurde die Auffassung vertreten, dass sie auf die [Klägerin] nicht anwendbar seien, so dass der Beitragssatz für die Sozialversicherungen nach Art. 138 Buchst. a des Gesetzes Nr. 227/2015 über das Steuergesetzbuch bei 25 % liege. Darin heißt es: „Die Beitragssätze für die Sozialversicherung betragen wie folgt: a) 25 % für natürliche Personen, die Arbeitnehmer sind oder für die eine Verpflichtung zur Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen besteht“. Daher wurde eine Beitragsdifferenz von 77 959 RON festgestellt.

Schließlich vertrat die beklagte Verwaltung die Auffassung, dass die Klägerin die Erleichterungen im Baugewerbe für in Deutschland und Österreich tätige Arbeitnehmer fehlerhaft angewandt habe, indem sie den Sozialversicherungsbeitrag für die von im Baugewerbe selbständig tätigen natürlichen und juristischen Personen geschuldete Arbeit angegeben habe. Das Unternehmen habe den Sozialversicherungsbeitrag für die Arbeit in Höhe von 17 544 RON korrekt berechnet, indem es den Prozentsatz von 2,25 % gemäß Art. 220³ Abs. 1 des Gesetzes Nr. 227/2015 über das Steuergesetzbuch auf Arbeitnehmer angewandt habe, die im Zeitraum 1. Oktober 2019 bis 28. Februar 2021 in Deutschland und Österreich gearbeitet hätten, dies aber in deren Fall fälschlicherweise als „Begünstigung im Baugewerbe“ im Konto

„Sozialversicherungsbeiträge für die Arbeit, die von natürlichen und juristischen Personen geschuldet wird, die als Arbeitgeber im Baugewerbe tätig sind“ angegeben habe.

Im Wesentlichen wurden alle genannten Korrekturen angeordnet, weil die beklagte Verwaltung der Ansicht war, dass die dem Erlass der O.U.G [Ordonanța de urgență a Guvernului] nr. 114/2018 (Dringlichkeitsverordnung der Regierung Nr. 114/2018) zugrunde liegende Begründung zeige, dass der Zweck des Erlasses dieses normativen Rechtsakts darin bestanden habe, die Tätigkeit des Bausektors in Rumänien zu unterstützen; daher seien die Steuererleichterungen nach dem Willen des Gesetzgebers für den Fall vorgesehen, dass die Bautätigkeit im Inland stattfinde.

Rechtsgrundlage für die Feststellung einer Ordnungswidrigkeit im nationalen Recht

B. Im Rahmen der verwaltungsrechtlichen Klage stellt Art. 60 Nr. 5 des Steuergesetzbuchs in Verbindung mit den Bestimmungen des Erlasses Nr. 611/2019 vom 31. Januar 2019 und des Erlasses Nr. 2165/837/743/2019 vom 10. Mai 2019 über die Genehmigung des Musters, des Inhalts, der Vorlage und der Verwaltung des Formulars 112, Anlage 6 – Anleitung zum Ausfüllen des Formulars 112 die Rechtsgrundlage [für den Steuerbescheid] dar.

Art. 60 – Befreiungen

[Die folgenden Steuerpflichtigen sind von der Einkommensteuer befreit: ...]

5. natürliche Personen für Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit und diesen gleichgestellte Einkünfte gemäß Art. 76 Absätze 1 bis 3 im Zeitraum vom 1. Januar 2019 bis einschließlich 31. Dezember 2028, bei denen folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

a) Die Arbeitgeber üben im Bausektor u. a. folgende Tätigkeiten aus:

(i) Bautätigkeit im Sinne des NACE-Codes 41.42.43 – Abschnitt F – Baugewerbe/Bau;

(ii) Herstellung von Baumaterialien, die durch die folgenden NACE-Codes definiert sind:

2312 – Veredlung und Bearbeitung von Flachglas;

2331 Herstellung von keramischen Wand- und Bodenfliesen und -platten;

2332 – Herstellung von Ziegeln und sonstiger Baukeramik;

2361 – Herstellung von Erzeugnissen aus Beton, Zement und Kalksandstein für den Bau;

- 2362 – Herstellung von Gipserzeugnissen für den Bau;
 - 2363 – Herstellung von Frischbeton (Transportbeton);
 - 2364 – Herstellung von Mörtel und anderem Beton (Trockenbeton);
 - 2369 Herstellung von sonstigen Erzeugnissen aus Beton, Zement und Gips a. n. g.;
 - 2370 – Be- und Verarbeitung von Naturwerksteinen und Natursteinen a. n. g.;
 - 2223 – Herstellung von Baubedarfsartikeln aus Kunststoffen;
 - 1623 – Herstellung von sonstigen Konstruktionsteilen, Fertigbauteilen, Ausbauelementen und Fertigteilbauten aus Holz;
 - 2512 – Herstellung von Ausbauelementen aus Metall
 - 2511 – Herstellung von Metallkonstruktionen;
 - 0811 – Gewinnung von Naturwerksteinen und Natursteinen, Kalk- und Gipsstein, Kreide und Schiefer;
 - 0812 – Gewinnung von Kies, Sand, Ton und Kaolin;
 - 2351 – Herstellung von Zement;
 - 2352 – Herstellung von Kalk und gebranntem Gips;
 - 2399 – Herstellung von sonstigen Erzeugnissen aus nichtmetallischen Mineralien a. n. g.;
- iii) 711 – Architektur- und Ingenieurbüros;
- b) die Arbeitgeber erzielen mit den unter Buchst. a genannten Tätigkeiten und anderen bauspezifischen Tätigkeiten einen Umsatz von mindestens 80 % des Gesamtumsatzes. Für neu gegründete, d. h. ab Januar 2019 im Handelsregister eingetragene Unternehmen wird der Umsatz ab Jahresbeginn kumulativ berechnet, einschließlich des Monats, in dem die Befreiung gilt; für Unternehmen, die am 1. Januar des jeweiligen Jahres bestehen, wird der kumulative Umsatz des vorangegangenen Steuerjahres als Berechnungsgrundlage herangezogen. Für die am 1. Januar des jeweiligen Jahres bestehenden Unternehmen, die im vorangegangenen Steuerjahr einen kumulierten Umsatz aus den unter Buchst. a genannten Tätigkeiten von oder mehr als 80 % erzielt haben, wird die Steuerbefreiung für das gesamte laufende Jahr gewährt; für die zum gleichen Zeitpunkt bestehenden Unternehmen, die diese Mindestumsatzgrenze nicht erreichen, gilt der Grundsatz für neu gegründete Unternehmen. Dieser Umsatz wird aufgrund eines Vertrags oder einer Bestellung erzielt und umfasst

Arbeitskräfte, Material, Maschinen, Transportmittel, Hilfsmittel, Ausstattungsgegenstände und sonstige Hilfstätigkeiten, die für die unter Buchst. a genannten Tätigkeiten erforderlich sind. Der Umsatz umfasst sowohl die realisierte als auch die nicht in Rechnung gestellte Produktion;

c) das monatliche Bruttoeinkommen aus den in Art. 76 Abs. 1 bis 3 genannten Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit sowie diesen gleichgestellten Einkünften natürlicher Personen, für die die Steuerbefreiung gilt, wird auf der Grundlage eines Bruttolohns oder -gehalts für acht Arbeitsstunden pro Tag von mindestens 3 000 RON pro Monat berechnet. Die Befreiung gilt für monatliche Bruttoeinkünfte bis zu 30 000 RON, die aus den in Art. 76 Abs. 1 bis 3 genannten Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit sowie diesen gleichgestellten Einkünften natürlicher Personen stammen. Für den Teil des monatlichen Bruttoeinkommens, der 30 000 RON übersteigt, werden keine Steuererleichterungen gewährt;

d) die Befreiung wird gemäß den Anweisungen des gemeinsamen Erlasses des Ministers für öffentliche Finanzen, des Ministers für Arbeit und soziale Gerechtigkeit und des Ministers für Gesundheit gemäß Art. 147 Abs. 17 angewandt; die Erklärung über die Verpflichtungen zur Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen, die Einkommensteuer und das Versichertenverzeichnis ist eine eidesstattliche Versicherung über die Erfüllung der Voraussetzungen für die Anwendung der Befreiung;

e) die Methode zur Berechnung des Umsatzes gemäß Buchst. b für die Anwendung der Steuererleichterung wird durch Erlass des Vorsitzenden der Comisia Națională de Strategie și Prognoză (Nationale Strategie- und Prognosekommission) festgelegt, die auf der Website dieser Kommission veröffentlicht wird.

Erlass des Ministers für öffentliche Finanzen Nr. 611/2019, Anhang 6 Abs. 8

„Die in Art. 60 Abs. 5, Art. 138¹, Art. 154 Abs. 1 Buchst. r und Art. 220³ Abs. 2 des Steuergesetzbuchs vorgesehenen Steuererleichterungen werden nicht für Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit sowie diesen gleichgestellte Einkünfte entsandter Arbeitnehmer gewährt.“

Erlass des Ministers für öffentliche Finanzen [Nr.] 2165/2019 über die Genehmigung des Musters, des Inhalts, der Vorlage und der Verwaltung des Formulars 112 „Erklärung über die Verpflichtungen zur Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen, die Einkommensteuer und das Versichertenverzeichnis“, Anhang 6 Abs. 8

„Die in Art. 60 Abs. 5, Art. 138¹, Art. 154 Abs. 1 Buchst. r und Art. 220³ Abs. 2 des Steuergesetzbuchs vorgesehenen Steuererleichterungen werden nicht für Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit sowie diesen gleichgestellte Einkünfte entsandter Arbeitnehmer gewährt.“

Rechtsgrundlage [des Unionsrechts], die im vorliegenden Fall wahrscheinlich anwendbar ist

C. Nach Ansicht des vorliegenden Gerichts ist das [Unionsrecht] vorrangig anwendbar. Die Klägerin stützt sich auf die Bestimmungen der Art. 26 und 56 AEUV sowie auf die Richtlinie 2006/123/EG ... [nicht übersetzt] über Dienstleistungen im Binnenmarkt, in der auf Art. 26 AEUV verwiesen wird.

Art. 26 (ex-Art. 14 EGV)

- (1) Die Union erlässt die erforderlichen Maßnahmen, um nach Maßgabe der einschlägigen Bestimmungen der Verträge den Binnenmarkt zu verwirklichen beziehungsweise dessen Funktionieren zu gewährleisten.
- (2) Der Binnenmarkt umfasst einen Raum ohne Binnengrenzen, in dem der freie Verkehr von Waren, Personen, Dienstleistungen und Kapital gemäß den Bestimmungen der Verträge gewährleistet ist.
- (3) Der Rat legt auf Vorschlag der Kommission die Leitlinien und Bedingungen fest, die erforderlich sind, um in allen betroffenen Sektoren einen ausgewogenen Fortschritt zu gewährleisten.

Art. 56 AEUV

Art. 56 (ex-Art. 49 EGV)

Die Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs innerhalb der Union für Angehörige der Mitgliedstaaten, die in einem anderen Mitgliedstaat als demjenigen des Leistungsempfängers ansässig sind, sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen verboten.

Das Europäische Parlament und der Rat können gemäß dem ordentlichen Gesetzgebungsverfahren beschließen, dass dieses Kapitel auch auf Erbringer von Dienstleistungen Anwendung findet, welche die Staatsangehörigkeit eines dritten Landes besitzen und innerhalb der Union ansässig sind.

Richtlinie 2006/123/EG ... [nicht übersetzt] über Dienstleistungen im Binnenmarkt

Art. 20 Nicht-Diskriminierung

- (1) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass dem Dienstleistungsempfänger keine diskriminierenden Anforderungen auferlegt werden, die auf dessen Staatsangehörigkeit oder Wohnsitz beruhen.
- (2) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass die allgemeinen Bedingungen für den Zugang zu einer Dienstleistung, die der Dienstleistungserbringer bekannt gemacht hat, keine auf der Staatsangehörigkeit oder dem Wohnsitz des Dienstleistungsempfängers beruhenden diskriminierenden Bestimmungen

enthalten; dies berührt jedoch nicht die Möglichkeit, Unterschiede bei den Zugangsbedingungen vorzusehen, die unmittelbar durch objektive Kriterien gerechtfertigt sind.

In Anbetracht des oben dargelegten Sachverhalts und der einschlägigen Rechtsvorschriften ist leicht zu erkennen, dass der rumänische Gesetzgeber rumänische Unternehmen, die im Hoheitsgebiet des rumänischen Staates gewinnorientierte Tätigkeiten ausüben, [und] rumänische Unternehmen, die im Hoheitsgebiet anderer Mitgliedstaaten [der Union] tätig sind, steuerlich unterschiedlich behandelt, so dass [die Klägerin], die ihre Dienstleistungen hauptsächlich im Hoheitsgebiet Österreichs und Deutschlands erbracht hat, nicht in den Genuss der Steuerbefreiungen kommt, die andere im Hoheitsgebiet des rumänischen Staates tätige Unternehmen des Bausektors erhalten.

Ein solcher gesetzgeberischer Ansatz steht im Widerspruch zu einem der Hauptziele der Europäischen Union, nämlich der Schaffung eines Binnenmarktes, da jedes Unternehmen, das außerhalb des rumänischen Staatsgebiets tätig ist, wesentlich höher besteuert wird als Unternehmen, die auf dem rumänischen Staatsgebiet tätig sind. Eine Steuerpolitik, die Unternehmen des Bausektors davon abhält, Dienstleistungen außerhalb des rumänischen Staatsgebiets zu erbringen, stellt in der Praxis ein großes Hindernis für die Schaffung eines gemeinsamen ... [nicht übersetzt] Marktes dar.

D. SCHLUSSFOLGERUNGEN

Das vorliegende Gericht ist daher der Ansicht, dass dem Gerichtshof der Europäischen Union nach Art. 267 AEUV folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen ist:

... [nicht übersetzt]

**AUS DIESEN GRÜNDEN
ERGEHT IM NAMEN DES GESETZES
FOLGENDE ENTSCHEIDUNG**

Dem Antrag der Klägerin NORD VEST PRO SANI PRO SRL auf Anrufung des Gerichtshofs der Europäischen Union wird stattgegeben.

Dem Gerichtshof wird gemäß Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union folgende Frage zu Vorabentscheidung vorgelegt:

Sind die oben genannten Bestimmungen des [Unionsrechts] [dahin] auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung wie der im vorliegenden Fall fraglichen entgegenstehen oder nicht entgegenstehen, nach der der rumänische Gesetzgeber rumänische Unternehmen, die im Hoheitsgebiet des rumänischen Staates gewinnorientierte Tätigkeiten ausüben, [und] rumänische Unternehmen, die solche Tätigkeiten im Hoheitsgebiet anderer [Mitgliedstaaten

der Union] ausüben, steuerlich unterschiedlich behandeln darf, so dass die Klägerin, die ihre Dienstleistungen hauptsächlich im Hoheitsgebiet Österreichs und Deutschlands erbracht hat, nicht in den Genuss der Steuerbefreiungen kommt, die andere Unternehmen des Bausektors, die ihre Tätigkeit im Hoheitsgebiet des rumänischen Staates ausüben, erhalten[?]

... [nicht übersetzt].

... [nicht übersetzt] [Verfahren und Unterschriften]

ARBEITSDOKUMENT