

**C-387/22. sz. ügy**

**Előzetes döntéshozatal iránti kérelem**

**A benyújtás napja:**

2022. június 10.

**A kérdést előterjesztő bíróság:**

Tribunalul Satu Mare (Románia)

**Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:**

2022. június 2.

**Felperes:**

Nord Vest Pro Sani Pro SRL

**Alperesek:**

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  
(szatmárnémeti törvényszék, közigazgatási és adójogi jogviták ügyében eljáró  
IIa. polgári jogi tanács, Románia)

[omissis]

**HATÁROZAT**

a 2022. június 2-i nyilvános tárgyalást követően

[omissis]

A NORD VEST PRO SANI PRO SRL felperes [omissis], valamint az  
ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE SATU MARE  
(szatmárnémeti kerületi költségvetési hivatal, Románia) [omissis] [omissis] és a  
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE

CLUJ-NAPOCA SERVICIUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 2 (kolozsvári regionális költségvetési főigazgatóság, kifogásokat elbíráló 2. iroda, Románia) [omissis] alperesek közötti, adóigazgatási aktusok megtámadására irányuló közigazgatási és adójogi kereset tárgyában.

[omissis]

[omissis]

(nemzeti eljárásjogi kérdések)

Az ügy tárgya – adóigazgatási aktusokkal szemben benyújtott kereset:

- Az F/SM 178/10.05.2021. sz. adómegállapítási határozat és az F/SM 167/10.05.2021. sz. adóellenőrzési jegyzőkönyv részleges megsemmisítése, amelyeket a kolozsvári regionális költségvetési főigazgatóság szatmárnémeti kerületi költségvetési hivatala bocsátott ki.
- A kolozsvári regionális költségvetési főigazgatóság kifogásokat elbíráló 2. irodája által közigazgatási panasz tárgyában hozott 2021. október 18-i 338. sz. határozat megsemmisítése.

#### **A TRIBUNALUL (törvényszék, Románia)**

az Európai Unió működéséről szóló szerződés 267. cikke alapján a következő

#### **ELŐZETES DÖNTÉSHOZATAL IRÁNTI KÉRELMEZ terjeszti elő**

#### **A. TÉNYÁLLÁS**

[omissis]

[a felperes által javasolt, a kérdést előterjesztő bíróság által a rendelkező részben átfogalmazott kérelem]

az Európai Unió Bírósága eljárási szabályzata 94. cikkének rendelkezéseivel összhangban a jelen bíróság a következőket állapítja meg:

#### **Tényállás**

A. Az adóhatóság ellenőrzést tartott a felperes társaságnál, amelynek alapján az adóalapoknak a jogi személyek adóellenőrzése során megállapított eltéréseire vonatkozó fő adókötelezettségek tárgyában meghozta az F-SM 178/2021.05.10. sz. adómegállapítási határozatot [omissis] (.) [omissis] [A]z F/SM 167/2021.05.10. sz. adóellenőrzési jegyzőkönyv elkészítését követően megállapításra került, hogy „a Németországban és Ausztriában szolgáltatásokat nyújtó alkalmazottak tekintetében a társaság nem részesül a Legea nr. 227/2015

privind Codul fiscal (az adótörvénykönyvről szóló 227/2015. sz. törvény) 60. cikkében foglalt mentességben a munkaviszonyból származó jövedelem után fizetendő adót illetően, és az alkalmazandó [adókulcs] az adótörvénykönyvről szóló 227/2015. sz. törvény 78. cikke (2) bekezdésének a) pontja értelmében 10%, amiből 59 065 román lej (RON) különbözet következik”.

Emellett, amint azt a 2019. január 31-i 611/2019. sz. rendelet és a 2019. május 10-i 2165/837/743/2019. sz. rendelet a 112-es nyomtatvány mintájának, tartalmának, továbbítási és kezelési módjának jóváhagyása tekintetében előírta a 6. mellékletben – Útmutató „A társadalombiztosítási járulék és jövedelemadó- fizetési kötelezettségre vonatkozó, valamint a biztosított személyek név szerinti nyilvántartásával kapcsolatos bevallás” című 112-es nyomtatvány kitöltéséhez – , a következők kerültek pontosításra: „Az adótörvénykönyv 60. cikkének 5. pontjában, 138<sup>1</sup>. cikkében, 154. cikke (1) bekezdésének r) pontjában és 220<sup>3</sup>. cikkének (2) bekezdésében említett adókedvezmények nem adhatók meg a munkaviszonyból származó jövedelem és a kiküldött munkavállalók által elért hasonló jövedelem tekintetében.”

Ugyanebben az értelemben az alperes hatóságok is úgy vélték, hogy a Németországban és Ausztriában szolgáltatást nyújtó munkavállalók tekintetében a társaság nem részesül az adótörvénykönyvről szóló 227/2015. sz. törvény 154. cikke (1) bekezdésének r) pontjában előírt mentességben, és hogy az egészségbiztosítási járulék mértéke az adótörvénykönyvről szóló 227/2015. sz. törvény 156. cikke értelmében 10%, amiből 194 882 RON különbözet következik.

Az adótörvénykönyvről szóló 227/2015. sz. törvény 138<sup>1</sup>. cikkének (1) bekezdésében előírt mentességek tekintetében megállapítást nyert, hogy azok nem vonatkoznak a [felperes] társaságra, és így a társadalombiztosítási járulék mértéke 25% az adótörvénykönyvről szóló 227/2015. sz. törvény 138. cikkének a) pontja alapján, amely szerint: „A társadalombiztosítási járulék mértéke a következő: a) 25%, amelyet a munkavállalói jogállással rendelkező vagy azon természetes személyeknek kell megfizetniük, akiknek társadalombiztosítási járulékfizetési kötelezettsége áll fenn” –; így 77 959 RON járulékkülönbözetet állapítottak meg.

Összefoglalva, az alperes közigazgatási hatóságok úgy vélték, hogy e társaság tévesen alkalmazta az építőipari ágazatra vonatkozó kedvezményeket a Németországban és Ausztriában dolgozó munkavállalókra, az építőipari ágazatban tevékenységet folytató természetes és jogi személyek által fizetendő társadalombiztosítási járulék bevallásakor. E tekintetben megállapítást nyert, hogy a társaság helyesen számította ki a munkavállalók után fizetendő társadalombiztosítási járulékot 17 544 RON összegben az adótörvénykönyvről szóló 227/2015. sz. törvény 220<sup>3</sup>. cikkének (1) bekezdése szerinti 2,25%-os kulcs alkalmazásával a 2019. október 1. és 2021. február 28. közötti időszakban Németországban és Ausztriában dolgozó munkavállalók tekintetében, de esetükben az „Építőipari ágazatban működő, munkáltatói jogállással rendelkező

természetes és jogi személyek által fizetendő társadalombiztosítási járulék” nevű számlán tévesen tüntetett fel „építőipari kedvezményt”.

Lényegében mindezen korrekciókat azért rendelték el, mert az alperes közigazgatási hatóságok úgy vélték, hogy az O.U.G. [Ordonanța de urgență a Guvernului] No.114 (114/2018. sz. sürgősségi kormányrendelet) elfogadásának alapjául szolgáló indokolásból kitűnik, hogy e normatív aktus meghozatalának célja a romániai építőipari ágazat tevékenységének támogatása volt, ezért a jogalkotó szándékai szerint a kedvezményeket arra az esetre írták elő, amikor az építőipari tevékenységet Románia területén végzik.

### **A közigazgatási jogsértés megállapításának jogalapja a nemzeti jogban**

B. A közigazgatási bírósági kereset keretében az adómegállapítási [határozat] jogalapját az adótörvénykönyv 60. cikkének 5. pontja [képezi] a 2019. január 31-i 611/2019. sz. rendelet és a 2019. május 10-i 2165/837/743/2019. sz. rendelet rendelkezéseivel összefüggésben értelmezve, amely rendeletek jóváhagyták a 112-es nyomtatvány – 6. melléklet – Útmutató a 112-es nyomtatvány kitöltéséhez mintáját, tartalmát, továbbítási és kezelési módját..

60. cikk – Mentességek

5. természetes személyek a 2019. január 1. és 2028. december 31. közötti időszakban szerzett, a 76. cikk (1)–(3) bekezdésében foglalt, munkaviszonyból származó és ahhoz hasonló jövedelmük után, amelyek esetében a következő feltételek együttesen teljesülnek:

a) a munkáltatók az építőipari ágazatban olyan tevékenységeket végeznek, amelyek az alábbiakat foglalják magukban:

i. a 41.42.43. NACE kód alatt meghatározott építési tevékenységek – F. szakasz – Építés

ii. a következő NACE kódok által meghatározott, építőanyag-gyártási ágazatok:

2312 – Síkűveg továbbfeldolgozása

2331 – Kerámiacsempe, -lap gyártása;

2332 – Égetett agyag építőanyag gyártása

2361 – Konstruktív célú műanyag termékek gyártása;

2362 – Építési gipsztermék gyártása

2363 – Előre kevert beton gyártása

2364 – Habarcsgyártás

2369 – Egyéb beton-, gipsz-, cementtermék gyártása

2370 – Kőmegmunkálás

2223 – Műanyag építőanyag gyártása

1623 – Épületasztalos-ipari termék gyártása

2512 – Fémépületelem gyártása

2511 – Fémszerkezet gyártása

0811 – Kőfejtés: gipsz, kréta, bányászata

0812 – Kavics-, homokbányászat

2351 – Cementgyártás

2352 – Mész-, gipszgyártás

2399 – M.n.s egyéb nemfém ásványi termék gyártása

iii. 711 - Építészmérnöki tevékenység; műszaki vizsgálat, elemzés;

b) a munkáltatók az a) pontban említett tevékenységekből és az építőipari ágazatra jellemző egyéb tevékenységekből a teljes árbevétel legalább 80%-át kitevő árbevételre tesznek szert. Az újonnan alapított, azaz a cégnyilvántartásba 2019 januárjától kezdve bejegyzett kereskedelmi társaságok esetében az árbevételt az év elejétől kell számítani, beleértve azt a hónapot is, amikor a mentesség alkalmazható, az egyes évek január 1-jei napján már létező kereskedelmi társaságok esetében pedig az előző adóévben elért összesített árbevételt kell alapul venni. Azokra az egyes évek január 1-jei napján már létező kereskedelmi társaságokra, amelyek az előző adóévben az a) pontban említett tevékenységekből legalább 80%-os összesített árbevételre tesznek szert, az adókedvezményeket a folyó év teljes időszakára nyújtják, míg az ugyanezen időpontban már létező azon kereskedelmi társaságokra, amelyek nem érték el ezt az árbevételi küszöböt, az újonnan alapított kereskedelmi társaságokra irányadó elv érvényesül. Ez az árbevétel a szerződés vagy megrendelés alapján valósul meg, és magában foglalja az a) pontban említett tevékenységek elvégzéséhez szükséges munkaerőt, anyagokat, szerszámokat, szállítást, berendezéseket, felszereléseket és egyéb járulékos tevékenységeket. Az árbevétel magában foglalja mind a tényleges, mind a nem számlázott termelést;

c) a 76. cikk (1)–(3) bekezdésében foglalt, munkaviszonyból származó és ahhoz hasonló havi bruttó jövedelmet, amelyet a mentesség hatálya alá tartozó természetes személyek szereznek, a napi 8 munkaóra vonatkozó, legalább havi 3 000 RON bruttó munkabér alapján kell kiszámítani. A mentesség a természetes személyek által elért, a 76. cikk (1)–(3) bekezdésében foglalt, munkaviszonyból származó és ahhoz hasonló havi bruttó jövedelemre vonatkozik legfeljebb

30 000 RON összegig. A havi bruttó jövedelem 30 000 RON-t meghaladó része nem részesül adókedvezményben.

d) a mentességet a pénzügyminiszternek, a munkaügyi és szociális ügyekért felelős miniszternek és az egészségügyi miniszternek a 147. cikk (17) bekezdésében előírt közös rendeletében foglalt utasításokkal összhangban kell alkalmazni, és a társadalombiztosítási járulék és jövedelemadó- fizetési kötelezettségre vonatkozó, valamint a biztosított személyek név szerinti nyilvántartásával kapcsolatos bevallás a mentesség alkalmazási feltételeinek teljesítésére vonatkozó nyilatkozatnak minősül;

e) a b) pontban említett árbevétel kiszámításának módját az adókedvezmény alkalmazása szempontjából a nemzeti stratégiai és tervezési bizottság elnöke rendeletben határozza meg, amelyet e hatóság internetes oldalán közzétesznek.

**A pénzügyminiszter 611/2019. sz. rendelete, 6. melléklet, 8. pont**

Az adótörvénykönyv 60. cikkének 5. pontjában, 1381. cikkében, 154. cikke (1) bekezdésének r) pontjában és 220<sup>3</sup>. cikkének (2) bekezdésében említett adókedvezmény nem adható meg a munkaviszonyból származó jövedelem és a kiküldött munkavállalók által elért hasonló jövedelem tekintetében.

**A pénzügyminiszter 2165/2019. sz. rendelete „A társadalombiztosítási járulék és jövedelemadó- fizetési kötelezettségre vonatkozó, valamint a biztosított személyek név szerinti nyilvántartásával kapcsolatos bevallás” című 112-es nyomtatvány mintájának, tartalmának, továbbítási és kezelési módjának jóváhagyásáról, 6. melléklet, 8. pont.**

Az adótörvénykönyv 60. cikkének 5. pontjában, 1381. cikkében, 154. cikke (1) bekezdésének r) pontjában és 220<sup>3</sup>. cikkének (2) bekezdésében említett adókedvezmény nem adható meg a munkaviszonyból származó jövedelem és a kiküldött munkavállalók által elért hasonló jövedelem tekintetében.

**A jelen ügyben feltehetően alkalmazható közösségi jogalap**

C. Az eljáró bíróság álláspontja szerint az [uniós] jogot kell elsődlegesen alkalmazni, és a felperes társaság által javasolt kérelem az EUMSZ 26. cikk és az EUMSZ 56. cikk rendelkezésein, valamint különösen a belső piaci szolgáltatásokról szóló [omissis] 2006/123/EK irányelven alapul, amely az EUMSZ 26. cikkekre hivatkozik.

26. cikk (korábbi EK 14. cikk)

(1) Az Unió a Szerződések vonatkozó rendelkezéseinek megfelelően meghozza a belső piac létrehozásához, illetve működésének biztosításához szükséges intézkedéseket.

(2) A belső piac egy olyan, belső határok nélküli térség, amelyben a Szerződések rendelkezéseivel összhangban biztosított az áruk, a személyek, a szolgáltatások és a tőke szabad mozgása.

(3) A Tanács a Bizottság javaslata alapján meghatározza az összes érintett ágazat kiegyensúlyozott fejlődésének biztosításához szükséges iránymutatásokat és feltételeket.

EUMSZ 56. cikk

56. cikk (korábbi EK 49. cikk)

Az alábbiakban megállapított rendelkezéseknek megfelelően tilos az Unión belüli szolgáltatásnyújtás szabadságára vonatkozó minden korlátozás a tagállamok olyan állampolgárai tekintetében, akik nem abban a tagállamban letelepedettek, mint a szolgáltatást igénybe vevő személy,

Az Európai Parlament és a Tanács rendes jogalkotási eljárás keretében e fejezet rendelkezéseit kiterjesztheti harmadik országok olyan állampolgáraitra, akik szolgáltatásokat nyújtanak és az Unió területén letelepedettek.

A belső piaci szolgáltatásokról szóló [omissis] 2006/123/EK irányelv

20. cikk A megkülönböztetés tilalma

(1) A tagállamok biztosítják, hogy a szolgáltatás igénybevevőjére ne vonatkozzanak megkülönböztető előírások állampolgársága vagy lakóhelye alapján.

(2) A tagállamok biztosítják, hogy a szolgáltatás igénybevételének a szolgáltató által nyilvánosságra hozott általános feltételei nem tartalmazzanak a szolgáltatás igénybevevőjének állampolgársága vagy lakóhelye szerinti megkülönböztető rendelkezéseket, de nem zárják ki eleve az igénybevételi feltételek különbözőségének lehetőségét, amennyiben azt objektív kritériumok közvetlenül indokolják.

A fenti tények és a hatályos jogszabályok tükrében könnyen megállapítható, hogy a román jogalkotó adójogi szempontból [omissis] eltérően [omissis] kezeli a Románia területén nyereségorientált tevékenységet folytató román kereskedelmi társaságokat azon társaságokhoz viszonyítva, amelyek más [uniós tagállamok] területén folytatják e tevékenységet, így [a felperes társaság], amely főként Ausztria és Németország területén nyújtott szolgáltatásokat, nem részesül azon adómentesség kedvezményéből, amelyet a tevékenységüket a román állam területén folytató más építőipari társaságok élveznek.

E szabályozási irányvonal ellentétes az Európai Unió egyik fő céljával, a belső piac megvalósításával, hiszen minden olyan társaság, amely a román állam területén kívül folytat tevékenységet, jóval magasabb adó hatálya alá tartozik,

mint azok, amelyek a román állam területén folytatnak tevékenységet, valamint az az adójogi politika, amely az építőiparban minden társaságot visszatart attól, hogy a román állam területén kívüli szolgáltatást nyújtson, ténylegesen komoly akadály a közös piac megvalósításának [omissis].

#### **D. KÖVETKEZTETÉSEK**

Következésképpen a kérdést előterjesztő bíróság úgy határoz, hogy az EUMSZ 267. cikkre tekintettel a következő kérdést előzetes döntéshozatalra az Európai Unió Bírósága elé kell terjeszteni:

[omissis]

**A FENTI INDOKOK ALAPJÁN,**

**A TÖRVÉNY NEVÉBEN**

**A KÖVETKEZŐKÉPPEN RENDELKEZIK**

Helyt ad a felperes NORD VEST PRO SANI PRO SRL által megfogalmazott, az Európai Unió Bírósága elé történő előterjesztésre irányuló kérelemnek.

Az Európai Unió működéséről szóló szerződés 267. cikke értelmében a következő kérdést terjeszti előzetes döntéshozatalra az Európai Unió Bírósága elé:

*Úgy kell-e értelmezni az [uniós jog] fent említett rendelkezéseit, hogy azokkal ellentétes/nem ellentétes a jelen ügy tárgyát képezőhöz hasonló olyan jogi szabályozás, amelynek értelmében a román jogalkotó adózási szempontból eltérően kezelheti a román állam területén nyereségorientált tevékenységet folytató román kereskedelmi társaságokat a más [uniós tagállam] területén ilyen tevékenységet folytató társaságokhoz viszonyítva, és így a felperes társaság, amely elsősorban Ausztria és Németország területén nyújtott szolgáltatásokat, nem részesül azon adómentességek kedvezményében, amelyeket a tevékenységüket a román állam területén folytató más építőipari társaságok élveznek?*

[omissis]

[omissis] [eljárás, aláírások]